

DIE VERGNÜGUNGSTEUER

IN DER BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND

Ihre Rechtsgrundlage und Technik

und ihre finanz- und volkswirtschaftliche Bedeutung

von

Diplom-Volkswirt

WINFRIED NOWAK

1961

DIE VERGNÜGUNGSTEUER
IN DER BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND

Ihre Rechtsgrundlagen und Technik
und ihre finanz- und volkswirtschaftliche Beurteilung

Dissertation

vorgelegt der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät
der Johannes Gutenberg-Universität
zu Mainz

zur Erlangung des Grades eines Doktors der Staatswissenschaften (Dr. rer. pol.)

von

Diplom-Volkswirt
WINFRIED NOWAK
aus Mainz



MAINZ 1962

Erster Berichterstatter: Professor Dr. Antonio Montaner

Zweiter Berichterstatter: Professor Dr. Dr. Robert Nöll von der
Nahmer

Tag der mündlichen Prüfung: 28. Juni 1961

GESAMTHERSTELLUNG:

DITTERS BÜRODIENST, MAINZ, Augustinerstraße 64-66

MEINEN ELTERN

IN DANKBARKEIT



Digitized by the Internet Archive
in 2026

INHALTSVERZEICHNIS

	Seite
Einleitung	1
I. Teil: Darstellung des geltenden Vergnügungsteuerrechts	4
A. Gegenstand der Vergnügungsteuer	4
1. Definition des Begriffs: Vergnügung	4
a. Wortinterpretation	4
b. Definition der Rechtsprechung	6
c. Die gesetzliche Definition des Vergnügungsteuergegenstandes im Hamburgischen Vergnügungsteuergesetz von 1955	12
d. Lotto und Toto werden nicht erfaßt	14
2. Umfang des Katalogs der Vergnügungen	15
3. Der Streit um die rechtliche Bedeutung des Katalogs	16
B. Rechtliche Grundlagen der Vergnügungsteuer	18
1. Steuerhoheit der Gemeinden bis zum ersten Weltkrieg ...	18
2. Die Reichsratbestimmungen	22
3. Die verfassungsrechtliche Grundlage der heute geltenden Landesvergnügungsteuergesetze	24
4. Die geltenden Vergnügungsteuergesetze in den westdeutschen Ländern	29
C. Technik der Besteuerung	30
1. Die Kartensteuer	30
a. Die theoretisch richtige Steuerberechnung	31
b. Die Steuerberechnung in der Praxis	32
2. Die Pauschsteuer	33
a. Die Pauschsteuer nach einem Vielfachen des Einzelpreises	34
b. Die Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes .	35
c. Die Pauschsteuer nach dem Wert	35
d. Sonstige Pauschsteuerarten	36
aa. Pauschsteuer nach der Zahl der Mitwirkenden ...	36
bb. Die Pauschsteuer nach dem Aufwand	37
cc. Die Pauschsteuer nach der Anzahl der Spielgeräte .	37
3. Die Steuer nach der Roheinnahme	37
4. Die Bemessungsgrundlage	38

	Seite
D. Steuersätze der Vergnügungsteuer	41
1. Die Entwicklung der Steuersätze	41
2. Sonderregelungen bei der Besteuerung der Spielbanken . . .	44
3. Steuerbefreiungen	45
4. Steuerermäßigungen	46
5. Anteil der einzelnen Veranstaltungsarten am Gesamtsteueraufkommen	47
E. Das Vergnügungsteueraufkommen	48
II. Teil: Die finanzwirtschaftliche und volkswirtschaftliche Beurteilung der Vergnügungsteuer	51
A. Einordnung der Vergnügungsteuer in die Steuersysteme der Finanzwissenschaft	51
1. Sinn und Zweck der Steuersystematik	51
2. Einteilung nach dem Steuerzweck	51
3. Einteilung nach der Erhebungsform	53
4. Einteilung nach dem Steuerobjekt	54
a. Klassifikation nach finanzwirtschaftlichen Gesichtspunkten	54
α . Einfache Verbrauchsteuern	55
β . Aufwand - Verbrauchsteuern	56
γ . Luxus - Verbrauchsteuern	56
b. Klassifikation nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten . .	61
B. Finanzwirtschaftliche Grundlagen	69
1. Die Besteuerungsquelle	69
2. Die fiskalische Funktion der Vergnügungsteuer	71
3. Hat die Vergnügungsteuer eine Verteilungsfunktion?	72
4. Ordnungspolitische Funktionen	73
a. Die soziale Funktion	73
b. Kann die Vergnügungsteuer eine höhere Moralität bewirken?	74
c. Die Kinosteuer, ein Mittel zur Steuerung der Konkurrenzsituation zwischen Kino und Theater	76
d. Die Vergnügungsteuer, ein "Instrument der Kulturpolitik"?	77
e. Inflationsbekämpfung und Vergnügungsteuer	78
f. Ordnungs- oder Finanzsteuer?	78

5.	Hinlänglichkeit und Mäßigkeit der Vergnügungsbesteuerung	79
6.	Der Grundsatz der Anpassungsfähigkeit	80
7.	Das Prinzip der Bestimmtheit der Steuer	82
8.	Die Bequemlichkeit der Einnahmegewinnung	83
9.	Ist die Vergnügungsteuererhebung wirtschaftlich?	83
10.	Volkswirtschaftliche Grundsätze der Besteuerung	86
11.	Das Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung	87
12.	Ist die Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit bei der Vergnügungsteuer möglich und angebracht?	89
C.	Wirtschaftliche Grundlagen der Besteuerung	93
1.	Die aktiven Steuerwiderstände	93
a.	Die Steuervermeidung	94
b.	Steuertäuschung oder Steuerbetrug	95
c.	Steuerentlastung	96
2.	Steueranstoß	99
a.	Steuereinholung	99
b.	Die Steuerüberwälzung	104
aa.	Die Rückwälzung	106
bb.	Die Fortwälzung	106
α.	Geringe Preiselastizität des Angebots	107
β.	Hohe Preiselastizität der Kinonachfrage	108
γ.	Das Konkurrenzverhältnis Kino - Fernsehen	111
δ.	Die Einkommenselastizität der Kinonachfrage	114
ε.	Die Preis- und Einkommenselastizität der Nachfrage bei den übrigen Veranstaltungsarten	114
D.	Vergnügungsteuerinzidenz	116
1.	Die wirtschaftliche und rechtliche Verbindung der drei Sparten der Filmwirtschaft	116
2.	Die Kinosteuer als Sondergewerbesteuer	119
3.	Die Auswirkungen der Vergnügungsteuer auf das Kinogewerbe	122
a.	Die wirtschaftliche Lage der städtischen Filmtheater	122
b.	Schleichende Krise bei den Halbwochenspielen	126
c.	Allmählicher Substanzverzehr der Wanderfilmtheater	127
4.	Die Ursache für die Subventionsbedürftigkeit der deutschen Filmproduktion	128

a. Die Konzentrationstendenzen im deutschen Film- gewerbe	128
b. Wirkungen der Steuerermäßigungen	129
c. Der Einfluß der Kinosteuer auf den Wettbewerb des Auslandsfilms	133
5. Wirkt die Automatensteuer prohibitiv?	137
6. Folgen der Sportbesteuerung	139
7. Wirkungen der Vergnügungsteuer auf die Tanzveranstaltungen	143
III. Teil: Abschaffung oder Reform der Vergnügungsteuer?	146
A. Der unsichtbare Finanzausgleich	146
B. Vergnügungsteueraufkommen und Gemeindehaushalt	149
C. Mindestreformen der geltenden Vergnügungsteuergesetze	150
Literaturverzeichnis	152

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

a. A.	=	anderer Ansicht
a. a. O.	=	am angegebenen Ort
ABl.	=	Amtsblatt
Abs.	=	Absatz
Abschn.	=	Abschnitt
Anm.	=	Anmerkung
Art.	=	Artikel
Aufl.	=	Auflage
Bayer. OVG	=	Bayerisches Oberverwaltungsgericht
Bd.	=	Band
bes.	=	besonders
Bew. Ges.	=	Bewertungsgesetz
BFH	=	Bundesfinanzhof
BStBl.	=	Bundessteuerblatt
BVerw. G	=	Bundesverwaltungsgericht
Ders.	=	Derselbe
DGStZ	=	Deutsche Gemeindesteuerzeitung
DÖV	=	"Die öffentliche Verwaltung"
Drucks.	=	Drucksache
DRZ	=	Deutsche Rechts-Zeitschrift
DStBl.	=	Deutsches Steuerblatt
DStR	=	Deutsche Steuer-Rundschau
Dtsch. Jurs. Ztg.	=	Deutsche Juristenzeitung
DVBl.	=	Deutsches Verwaltungsblatt
DVO	=	Durchführungsverordnung
f	=	folgende Seite
FAZ	=	Frankfurter Allgemeine Zeitung
ff	=	folgende Seiten
GBL.	=	Gesetzblatt
GS	=	Preußische Gesetzessammlung
G. u. VBl.	=	Gesetz- und Verordnungsblatt
GVBl.	=	Gesetz- und Verordnungsblatt
im nachf.	=	im nachfolgenden
insbes.	=	insbesondere
Jgg.	=	Jahrgang
KG	=	Kammergericht
KStZ	=	Kommunale Steuer-Zeitschrift

LVG	= Landesverwaltungsgericht
M. Bl. i. V.	= Ministerialblatt für die innere Verwaltung
Minist. Erl.	= Ministerialerlaß
Nat. Vers.	= Nationalversammlung
NJW	= Neue Juristische Wochenschrift
Nr.	= Nummer
o. J.	= ohne Jahr
o. V.	= ohne Verfasser
OVG	= Oberverwaltungsgericht
Preuß. OVG	= Preußisches Oberverwaltungsgericht
Preuß. Minist. Bl. d. i. V.	= Preußisches Ministerialblatt für die innere Verwaltung
Preuß. VBl.	= Preußisches Verwaltungsblatt
RGBL.	= Reichsgesetzblatt
RP	= Rheinland-Pfalz
RRBest.	= Reichsratbestimmungen über die Vergnügungssteuer
RVBl.	= Reichsverwaltungsblatt
RVG	= Reichsverwaltungsgericht
S.	= Seite
Sächs. OVG	= Sächsisches Oberverwaltungsgericht
Sp.	= Spalte
St. Anp. G	= Steueranpassungsgesetz
St ZBl.	= Steuer- und Zollblatt für Berlin
Thür. OVG	= Thüringisches Oberverwaltungsgericht
usw.	= und so weiter
vergl.	= vergleiche
Verw. Arch.	= Verwaltungsarchiv
Verw. Rspr.	= Verwaltungsrechtsprechung in Deutschland
VgstG	= Vergnügungsteuergesetz
VOBl.	= Verordnungsblatt
Vorbem.	= Vorbemerkung
Württ. - Bad. OVG	= Württemberg-Badisches Oberverwaltungsgericht
z. B.	= zum Beispiel
Ziff.	= Ziffer
Ztschr. f.	= Zeitschrift für

VORWORT

Schon seit über 50 Jahren sind die wirtschaftlichen und kulturellen Auswirkungen der Vergnügungsteuer heftig umstritten. Es lag daher nahe, die mit dieser Steuer zusammenhängenden Fragen zu untersuchen.

Neben den finanzwirtschaftlichen und volkswirtschaftlichen Wirkungen werden auch die wesentlichsten rechtlichen Gesichtspunkte eingehend erörtert, weil nur so eine umfassende theoretische und praktische Beurteilung der Vergnügungsteuer möglich erscheint.

Wenn sich ein Großteil der Untersuchung speziell der Filmwirtschaft zuwendet, so ist dies auf die besondere Bedeutung der Kinosteuer im Rahmen der Vergnügungsteuer zurückzuführen.

Große Schwierigkeiten bereitete dem Verfasser die Beschaffung von betriebs- und behördeninternem Zahlenmaterial, weil sich sowohl die Verbände und Firmen des Vergnügungsgewerbes als auch die Finanzbehörden offiziell weigerten, Auskünfte zu erteilen. Soweit dem Verfasser Unterlagen zur Einsicht überlassen wurden, geschah dies mit der ausdrücklichen Auflage, die Quellen nicht zu nennen.

Zu diesem Versuch einer umfassenden Würdigung der Vergnügungsteuer bin ich durch meinen Lehrer, Herrn Professor Dr. Montaner angeregt worden. Ihm danke ich besonders für seine bereitwillige Hilfe bei der Ausarbeitung. Herrn Professor Dr. Dr. Nöll von der Nahmer verdanke ich zahlreiche wertvolle Anregungen, die ich besonders in seinen Vorlesungen und Vorträgen erhalten habe. Herrn Dr. S a m m e l danke ich für seine wertvollen Hinweise und Ratschläge.

EINLEITUNG

Im Gegensatz zu den an die Einkommensentstehung anknüpfenden Gewinn-, Ertrag- und Vermögensteuern soll durch die Verbrauchsteuern die in der Einkommensverwendung zum Ausdruck kommende Leistungsfähigkeit der Zensiten ausgeschöpft werden. Mit den Verbrauchsteuern beabsichtigt der Gesetzgeber, vorzugsweise gewisse, von ihm als aufwendig angesehene Einkommensverwendungen zu erfassen, um auch hier die Steuerlast nach Maßgabe der persönlichen Leistungsfähigkeit auf die Staatsbürger zu verteilen. Durch die Belastung der Vergnügen läßt sich dieses Ziel besonders gut erreichen, da die Häufigkeit und Aufwendigkeit der Vergnügen, denen sich der einzelne hingibt, im allgemeinen einen Rückschluß auf seine Einkommensverhältnisse zuläßt.

Im Laufe der letzten Jahrhunderte haben sich neben der eigentlichen Vergnügungsteuer zahlreiche weitere Steuern herausgebildet, die einzelne, besondere Erscheinungen des Vergnügens zur Steuer heranziehen. Man muß daher die Gemeindevergnügungsteuer, also die Vergnügungsteuer im engeren Sinne, von den zahlreichen Vergnügungsteuern im weiteren Sinne unterscheiden. Letztere lassen sich wie folgt einteilen:

- a. Vergnügungsteuern, die gesellige Veranstaltungen belasten.
- b. Vergnügungsteuern, die Vergnügen belasten, denen der einzelne allein nachgehen kann.

Bei der letzten Gruppe könnte man mit einer gewissen Berechtigung von einer "Liebhabersteuer" sprechen, weil hier in den meisten Fällen ein Steckenpferd des Betroffenen der Steuer unterworfen wird.

a. Die Besteuerung geselliger Vergnügen

Die geselligen Vergnügen werden keineswegs nur von der Gemeindevergnügungsteuer besonders erfaßt. Deren Belastungswirkung wird vielmehr von einigen Ergänzungsteuern erweitert oder verstärkt. Zu diesen Ergänzungsteuern zählen die Spielkarten-, Rennwett- und Lotteriesteuer, sowie die Spielbankenabgabe. Auch die Gemeindegetränksteuer ist zu dieser Gruppe, nicht zu den Getränkesteuern, zu rechnen.

Die in Deutschland herkömmlichen Kartenspiele sind, wie Skat, Doppelkopf, Bridge usw., gesellige Spiele. Diese Kartenspiele können von der Gemeindevergnügungsteuer nicht direkt erfaßt werden, weil sie meistens

im privaten Bereich veranstaltet werden und daher unkontrollierbar sind. Auf dem Umweg über die Spielkartensteuer ist dem Gesetzgeber jedoch die allerdings geringfügige steuerliche Belastung dieser Kartenspiele gelungen.

Bei der Gemeindegetränksteuer geht der Gesetzgeber von der Voraussetzung aus, daß der Bürger eine Gaststätte besucht, um einige unterhaltsame Stunden zu verbringen. Durch die Besteuerung der ausgeschenkten Getränke zieht er diese geselligen Vergnügen zur Steuer heran.

Auch die Glücksspiele, die in den Spielbanken geboten werden, sind gesellige Vergnügen. Daher zählt die Spielbankenabgabe mindestens auch zu den Vergnügungssteuern im weiteren Sinne.

b. Die Besteuerung der Liebhaberbeschäftigungen

Die Hundehaltung ist heute eine weitverbreitete Liebhaberei. Sie wird merklich von Modeströmungen beeinflusst. Hunde werden im Gegensatz zu früheren Zeiten nur noch selten als Wachhunde oder zu beruflichen Zwecken angeschafft. Die Hundesteuer zählt somit zu den Liebhabersteuern.

Die Jagd- und Fischereisteuer gehört ebenfalls zu dieser Gruppe. Früher mögen einmal wirtschaftliche Interessen für den Erwerb des Jagd- und Fischereirechtes ausschlaggebend gewesen sein. Dies gilt jetzt nur noch in Ausnahmefällen. Das Jagen und Fischen ist eine gerade von besonders leistungsfähigen "Managern" bevorzugte Freizeitbeschäftigung geworden. Darüber hinaus kann man bei Jagd und Fischerei einen gewissen "snob appeal" feststellen. Es gilt als fein, eine Jagd oder einen Forellenbach zu besitzen. Die Auswirkungen zeigen sich in den exorbitant hohen Jagdpachten.

Hierher ist ferner die Gruppe der Wett- und Spielsteuern zu rechnen. Schon seit ältester Zeit belastet der Fiskus die Wettvergnügen des einzelnen. Die verschiedenen Erscheinungsformen des Glücksspiels werden durch die Rennwett- und Lotteriesteuer sowie durch die Toto- und Lottoabgabe belastet. Die Spielautomatensteuer, die zur Zeit noch im Rahmen der Gemeindevergnügungsteuergesetze geregelt ist, muß ebenfalls hier eingeordnet werden.

Das Autofahren zählt zu den verbreitetsten Liebhabereien. Wenn man beobachtet, mit welcher Liebe die meisten Autofahrer ihr Fahrzeug pflegen, so kommt man zu dem Schluß, daß das Auto- und Motorradfahren eine der intensivsten Freizeitbeschäftigungen sind. Anders lassen sich auch die vielen, sehr weiten Wochenendfahrten nicht erklären. Diese Feststellung gilt jedoch nicht unbeschränkt für alle Fahrzeugbesitzer. Ein Lastwagen wird nicht zu

Vergnügungsfahrten, sondern zu gewerblichen Zwecken benutzt. Daher scheidet die Lastwagensteuer aus der Gruppe der Vergnügungsteuern aus. Auch werden die meisten Personenwagen, wenn auch in unterschiedlichem Umfang, aus beruflichen Gründen gehalten. In diesen Fällen verbindet sich Vergnügen und berufliche Anforderung zu einer kaum trennbaren Einheit. Mit der stetig steigenden Zahl der zugelassenen Personenwagen nimmt der Anteil der Vergnügungsfahrten an den gesamten Fahrten zu. Die Kraftwagenbesteuerung gehört jedoch nach herrschender Lehre zur Gruppe der Transportsteuern, weil die Transportleistung als solche, und nicht der jeweilige Zweck der Fahrt den Ausgangspunkt für die Besteuerung bildet. Ähnliche Probleme wie bei der Kraftwagensteuer ergeben sich auch bei der Beförderungsteuer. Auch Eisenbahnfahrten dienen vielfach Vergnügungszwecken! Eine unterschiedliche Besteuerung je nach den verschiedenen Zwecken der Fahrt wäre technisch undurchführbar.

Ein wesentliches, bisher nicht erfülltes Anliegen der Finanzwissenschaft ist die Aufstellung eines Vergnügungsteuersystems und die Entwicklung allgemeiner Grundsätze für eine zweckmäßige Besteuerung der mannigfachen Vergnügungsformen. Notwendige Voraussetzung einer solchen umfassenden Arbeit ist aber die genaue Untersuchung der schon existierenden Vergnügungsteuern, um Klarheit zu gewinnen, ob sich deren Aufbau und Technik bewährt haben, und um zu erkunden, welche gewollten und vor allem ungewollten Wirkungen von ihnen ausgehen. Nur auf dieser Grundlage läßt sich eine sinnvolle neue Systematisierung erarbeiten und nur nach diesen Vorarbeiten lassen sich Vorschläge für eine Reform des Vergnügungsteuersystems machen. Bisher haben jedoch die zahlreichen oben angeführten Vergnügungsteuern weder in der finanzwissenschaftlichen noch in der steuerrechtlichen Literatur die notwendige Beachtung gefunden. Im großen und ganzen wurden nur Teilprobleme zumeist in Aufsätzen behandelt. Das geringe Interesse, das hier zutage tritt, mag vor allem daran liegen, daß es sich bei den Vergnügungsteuern mit Ausnahme der Kraftfahrzeugsteuer um Bagatellsteuern handelt. Dennoch ist auch dieser Teil des Verbrauchsteuersystems einer eingehenden wissenschaftlichen Untersuchung wert. Eine solche umfassende Untersuchung würde jedoch den Rahmen einer Dissertation sprengen. Der Verfasser hat sich daher die begrenzte Aufgabe gestellt, die bereits bestehende Gemeindevergnügungsteuer unter finanzwissenschaftlichen Gesichtspunkten zu behandeln und damit einen Beitrag zur Erreichung des oben skizzierten Zieles zu leisten.

I. TEIL

DARSTELLUNG DES GELTENDEN VERGNÜGUNGSTEUERRECHTS

A. Gegenstand der Vergnügungsteuer

Die Frage, was eine "Vergnügung" sei, bildet sozusagen das Kernstück des ganzen Vergnügungsteuerrechts (1). Dabei haben die bisherigen Vergnügungsteuergesetze der Länder - mit einer Ausnahme in jüngster Zeit - ebenso wie das frühere Orts- oder Landesrecht und die reichsrechtlichen Normativbestimmungen darauf verzichtet, den Steuergegenstand *expressis verbis* zu definieren. In den Gesetzen wird der Begriff der Vergnügung als solcher vorausgesetzt, und nur für eine Anzahl bestimmter Veranstaltungen ist in Form eines Verzeichnisses ausdrücklich festgelegt, daß sie als Vergnügungen gelten sollen. Bei der Beratung des preußischen Kommunalabgabengesetzes (2) wurde eine Definition als äußerst schwierig bezeichnet (3), und da der Gesetzgeber auch in den folgenden 65 Jahren das "schwierige Problem" nicht lösen konnte, war somit die Rechtsprechung gezwungen, das Schweigen des Gesetzgebers durch eine verbindliche Definition zu brechen. Die Landesgesetzgeber gehen davon aus, daß der Begriff Vergnügung durch die Fülle der Entscheidungen der höchstrichterlichen Rechtsprechung ausreichend geklärt sei. Diese Judikatur muß daher auch in Zukunft zur Auslegung des Begriffs Vergnügung herangezogen werden (4).

1. Definition des Begriffs: Vergnügung

a. Wortinterpretation

Will man ein Wort, einen Begriff definieren, so geht man am zweckmäßigsten von einer Wortinterpretation aus, "um auf diejenige Bedeutung zurück-

-
- (1) Döhring, Erich, Vergnügungsteuer, Berlin 1929, Vorbem. 2 zu Art. II.
 - (2) Preußisches Kommunalabgabengesetz vom 14. VII. 1893, in: Preuß. G. S. 1893, S. 152.
 - (3) Preuß. OVG 32, 106, Entscheidung vom 7. Juli 1897.
 - (4) Jost, Valentin, Kommentar zum Hessischen Vergnügungsteuergesetz, Wiesbaden-Mainz 1956, S. 35; Schrick, Alfred und May, Karl, Das Vergnügungsteuerrecht in Rheinland-Pfalz, Kommentar, Germersheim 1957, S. 61; Fröhner, Karl, Die Vergnügungsteuer, Stuttgart 1955, S. 11

zugehen, die der allgemeine Sprachgebrauch mit jenem Ausdruck verbindet" (5). In Grimms Wörterbuch (6) wird Lustbarkeit - wie der Steuergegenstand vor dem ersten Weltkrieg bezeichnet wurde - wie folgt definiert:

"Lustbarkeit, die belustigung, etwas zum vergnügtsein veranstaltetes", und etwas weiter heißt es: "bayr. lustbarkeit, veranstaltung sich zu ergetzen, insonderheit zu tanzen". Daniel Sanders (7) ist wohl am treffendsten, wenn er schreibt, Lustbarkeit sei "eine Vergnügung; Veranstaltung zur Ergötzung für einen kleineren oder größeren Kreis von Personen".

Grimms Wörterbuch (8) definiert Vergnügung nicht näher. Bei Heyne (9) heißt es, "Vergnügen = fröhliche Stimmung und das, was sie hervorbringt" und anschließend daran "Vergnügung = wie das Subst. Vergnügen; in neuerer Zeit spr. besonders auf Veranstaltungen zum Frohsinn bezogen". Wir definieren Vergnügung im Anschluß an Sanders wie folgt:

Die Vergnügung ist eine Veranstaltung zum Frohsinn und zur Belustigung für einen kleineren oder größeren Kreis von Personen.

Die Begriffe Lustbarkeit und Vergnügung sind völlig synonym. "Es war der Vergnügungsteuerentwurf von 1919, der zuerst den Ausdruck Vergnügungsteuer verwendete" (10). Bis dahin war allgemein die Bezeichnung "Lustbarkeitssteuer" gebräuchlich. Im traditionsbewußten Hamburg führte das entsprechende Gesetz sogar bis 1955 die Bezeichnung "Lustbarkeitsteuerordnung" (11). Auch das Kommunalabgabengesetz spricht von Lustbarkeiten (12). Eine Inhaltsänderung war mit der Umbenennung nicht beabsichtigt (13). Durch sie sollte nur eine Anpassung an das veränderte Sprachgefühl vorgenommen werden.

-
- (5) Preuß. OVG, 32, 106.
 - (6) Grimm, Jakob u. Grimm, Wilhelm, Deutsches Wörterbuch, Bd. VI, Leipzig 1885, S.1327 f.
 - (7) Sanders, Daniel, Wörterbuch der Deutschen Sprache, Bd. II, Leipzig 1863, S.185.
 - (8) Grimm, Jakob u. Grimm, Wilhelm, Deutsches Wörterbuch, Bd. XII, Leipzig 1956, S.927.
 - (9) Heyne, Moriz, Deutsches Wörterbuch, 2. Aufl., 3. Bd., Leipzig 1906, Spalte 1200.
 - (10) Markull, Wilhelm, Kommentar zum Gesetz über den Finanzausgleich, Berlin 1923, S.252, im nachf. als Markull I zitiert.
 - (11) Lustbarkeitsteuergesetz der Hansestadt Hamburg vom 19. III. 1934, Hamburgisches Gesetz- und Verordnungsblatt 1934, S.127.
 - (12) Siehe S.4, Fußnote 2.
 - (13) Markull, Wilhelm, Vergnügungsteuer, 2. Aufl., Berlin 1927, S.11 u:

b. Definition der Rechtsprechung

Maßgebend für eine Umgrenzung des Begriffs Vergnügung ist also auch weiterhin die frühere Rechtsprechung. Hier war grundlegend die Entscheidung des preußischen Oberverwaltungsgerichts vom 7. Juli 1897 (14), die Ausgangspunkt für die gesamte spätere Spruchpraxis des preuß. OVG wurde (15), der die außerpreußischen Gerichtshöfe fast ausschließlich gefolgt sind (16). In seiner Begründung geht das Gericht von der Wortdeutung aus, wobei es die Definition aus Grimms Wörterbuch zugrunde legt. Außerdem zog es den Ministerialerlaß vom 15. November 1896 (17) heran, wo es heißt, Lustbarkeiten im Sinne des preußischen Stempelsteuergesetzes "sind alle der Ergötzung und Unterhaltung dienenden Veranstaltungen und Vorführungen". So wurde in der Folgezeit geradezu als Standardformel für die Charakterisierung einer Veranstaltung als Vergnügung in der Rechtsprechung darauf abgestellt, ob "die Veranstaltung bestimmt und geeignet sei, das Publikum zu ergötzen und zu unterhalten" (18).

Gegenstand der Vergnügungsteuer ist die "Vergnügung", d.h. nicht etwa schon das mehr oder weniger stille "Vergnügen", das der einzelne aus diesem oder jenem Anlaß empfindet, sondern erst die Veranstaltung. Das Vergnügen ist ein innerer, individueller, die Vergnügung aber ein äußerer, sozialer Vor-

15, im nachf. als Markull II zitiert; Surén, Friedrich-Karl, Preußisches Kommunalabgabengesetz, Berlin 1944, S. 141; Baak, B., Zum Vergnügungsteuerbegriff der Reichsratsbestimmungen vom 28. Juni 1921, Preuß. VBl., 43. Jgg., 1922, S. 399 f.; Boethke, Die reichsrechtliche Regelung der Vergnügungsteuer, DStBl., 4. Jgg., 1922, S. 77; einschränkend Most Otto, Art. "Vergnügungsteuer" in: Handwörterbuch der Kommunalwissenschaften, Bd. 4, Jena 1924, S. 263; Preuß. OVG 78, 110; OVG Hamburg, DVBl. 1948/49, S. 144.

(14) Preuß. OVG, 32, 107.

(15) Zusammenstellung der älteren Rechtsprechung bei Hönemann, Preuß. VBl., Bd. 29, S. 613 ff und bei Illiger, Friedrich, Die Besteuerung der Lustbarkeiten in Preußen, Berlin 1914, S. 8 ff.

(16) Döhring, a. a. O., Vorbem. 2 zu Art. II, 1; Schröck-May, a. a. O., S. 61.

(17) Preuß. Minist.-Bl. d. i. V., S. 239.

(18) Schröck-May, a. a. O., S. 61 f; Markull II, a. a. O. S. 15; Illiger, a. a. O. S. 8; Döhring, a. a. O., Vorbem. 2 zu Art. II, 1; Preuß. OVG, Preuß. VBl. Jgg. 32, S. 364 und heute LVG Arnberg, Urteil v. 14. 7. 1953 - 4 K 44/53

gang. Im Gegensatz zu dem rein subjektiven Begriff des Vergnügens ist der Begriff der Vergnügung als Veranstaltung insofern objektiver Art, als er in jedem Falle einen gewissen Aufwand an äußeren Mitteln erfordert (19), der geeignet sein muß, bei den Beteiligten die Wirkung des Vergnügens auszulösen oder, um der herkömmlichen Ausdrucksweise der Rechtsprechung zu folgen, sie zu "unterhalten und zu ergötzen". Außerdem gehört dazu stets eine Mehrzahl von Beteiligten (20).

Wenn der Gesetzgeber auch auf eine gesetzliche Definition des Vergnügungsbegriffs verzichtete, so lieferte er doch wenigstens zuerst in Artikel II § 1 Abs.3 der Reichsratbestimmungen und jetzt in den entsprechenden §§ der Landesvergnügungsteuergesetze (21) einen wertvollen Beitrag zur Klärung des Begriffs, indem er bestimmt:

"Eine Veranstaltung verliert nicht dadurch ihre Eigenschaft als Vergnügung, daß sie gleichzeitig auch noch erbauenden, belehrenden und anderen nicht als Vergnügung anzusehenden Zwecken dient oder, daß der Unternehmer nicht die Absicht hat, eine Vergnügung zu veranstalten."

Damit ist mehreres gesagt bzw. anerkannt:

1. Es gibt Zwecke, deren Verfolgung die Annahme einer Vergnügung ausschließt.
2. Die Verfolgung vergnügungsfremder Zwecke bei einer Veranstaltung nimmt ihr nicht ohne weiteres den Charakter der "Vergnügung", sofern diese "auch noch", d.h. als Nebenzwecke auftreten.
3. Daher sind keine Vergnügungen:

(19) Schrick-May, a.a.O., S.60; Markull II, a.a.O., S.27; Diedrich, Paulbeinz, Art. "Vergnügungsteuer", in: Staatslexikon, 5. Aufl., Bd.5, Freiburg/Brsg. 1932, S.750 ff; Döhring, a.a.O., Anm.2 zu Art. II Ziff.2.

(20) Schrick-May, a.a.O., S.60; Döhring, a.a.O., Anm.2 zu Art. II Ziff.2; Markull II, a.a.O., S.27; Kaufmann, Art. "Vergnügungsbesteuerung" in: Handbuch der Kommunalwissenschaften, Ergänzungsband, H - Z, Jena 1927, S.1335 ff.

(21) § 2 Abs. III und IV VgstG. RP und VgstG. Hessen. Im allgemeinen werden in dieser Arbeit nur die §§ des Vergnügungsteuergesetzes für Rheinland-Pfalz zitiert. Nur bei besonderen Abweichungen oder Übereinstimmungen erschien es zweckmäßig, auch die entsprechenden Bestimmungen der übrigen Landesvergnügungsteuergesetze anzuführen.

- a. Veranstaltungen, die überwiegend "politischer, religiöser, erzieherischer, volksbildender oder wissenschaftlicher Art" sind und
- b. Veranstaltungen, die überwiegend "der Wirtschaftswerbung dienen, wenn nicht unterhaltende Darbietungen mit ihnen verbunden sind".

In ausgesprochenem Gegensatz zur jahrzehntelangen Rechtsprechung des preuß. OVG steht der weitere Satz des Vergnügungsteuergesetzes, daß nämlich die Annahme einer Vergnügung nicht dadurch ausgeschlossen wird, daß der Unternehmer nicht die Absicht hat, eine Vergnügung zu veranstalten. Nach der Definition des OVG hingegen kommt es entscheidend auf die Absicht des Veranstalters an (22) und erst in zweiter Linie auf die sachliche Eignung der Veranstaltung, nicht aber auf die Absicht der Besucher oder die Wirkung, welche die Veranstaltung hervorruft. "In keinem Falle ist auf dem richtigen Wege, wer mit dem OVG in subjektiver Hinsicht ausschließlich auf die Absicht eines der Beteiligten abstellt und in objektiver Beziehung allein auf die Eignung der betreffenden Veranstaltung, nicht aber auf die tatsächliche Wirkung sieht, die sie auslöst" (23). Die Einseitigkeit dieser Auffassung wäre bei einem Gericht wie dem preuß. OVG unverständlich, wenn man daraus nicht auf dessen Absicht schließen könnte. Sie bestand in dem Streben, einen steuerrechtlich praktikablen Begriff der Vergnügung zu schaffen. Von dieser Seite betrachtet, gewinnt die starre Einseitigkeit der Rechtsprechung ein sehr starkes praktisches Interesse - ein Interesse, das allerdings im Ergebnis wieder nur zu einer Ablehnung führen muß. Denn mit dem subjektiven, rein innerlichen Moment der Absicht ist in der Praxis auch dann nichts anzufangen, wenn es nur bei einem der Beteiligten berücksichtigt wird. Standen schon diese Erwägungen dem subjektiven Moment der Begriffsbestimmung entgegen, "so war es unerfindlich, wie der Gerichtshof auch nach Erlaß der Reichstatbestimmungen an seiner alten Definition festhalten konnte" (24), denn seitdem steht außer allem Zweifel, daß die Absicht des Veranstalters nicht in Betracht kommt. Die verfehlte Anschauung des preuß. OVG wurde seit 1945 von der Rechtsprechung nach und nach aufgegeben (25). In der Praxis hat die Absicht des Veranstal-

(22) Preuß. OVG, 32, 107; Preuß. OVG in Preuß. VBl., Jgg. 49, S. 56; Sächs. OVG in Preuß. VBl., Jgg. 48, S. 17.

(23) Markull II, a. a. O., S. 54.

(24) Markull II, a. a. O., S. 15.

(25) Lind, Erwin, Die Vergnügungsteuer, Stuttgart 1956, S. 11; Fröhner, a. a. O., S. 11 f; Jost, a. a. O., S. 36; OVG Münster, 5, 10, Urteil vom 9. III. 1951; OVG Lüneburg, in: DGStZ 1954, S. 151, Urteil vom 27. III. 1953; Bayr. VG 44, 83; aber auch RVG 63, 113.

ters dennoch eine nicht zu unterschätzende Bedeutung. Sie gibt im Zweifelsfalle Anhaltspunkte für die Beurteilung des Charakters der Darbietung (26).

Übrig bleibt also lediglich die objektive Eignung der einzelnen Veranstaltung, zu ergötzen und zu unterhalten (27). Wenn Redding (28) und einzelne OVG (29) allerdings feststellen, eine solche Beurteilung müsse "notwendig vom Blickpunkt des Besuchers ausgehen", so ist dies ein Widerspruch in sich. Ein Urteil, das den Standpunkt des Veranstalters oder des Besuchers berücksichtigt, muß zwangsläufig subjektiv sein. Legt man der Bewertung aber objektive Kriterien zugrunde, so führt sie stets zu demselben Ergebnis, gleichgültig, von welchem Standpunkt aus die Beurteilung vorgenommen wird. Die Rechtsprechung stellt denn heute in der Mehrzahl nur darauf ab, ob die Veranstaltung objektiv geeignet ist, zu ergötzen und zu unterhalten.

Aber selbst diese Feststellung kann wieder Anlaß zu Zweifeln geben. In jahrzehntelanger, ständiger Rechtsprechung erklärte das preuß. OVG, daß die bloße Unterhaltung, der Zeitvertreib als solcher, nicht genüge, vielmehr "die Begriffe Ergötzen und Unterhalten als ein einheitlicher Begriff aufzufassen seien im Sinne des ergötzend unterhalten" (30). Erst beide Momente zusammen sollen das Wesen der Vergnügung ausmachen. Mit strenger Folgerichtigkeit scheint hier die letzte mögliche Zuspitzung des Begriffs erreicht zu sein, und doch beginnen erst jetzt die wirklichen Auslegungsschwierigkeiten der Definition. Denn worin liegt der Unterschied zwischen Unterhalten und Ergötzen und warum soll das Unterhalten nicht ausreichen, sondern muß noch das Ergötzen hinzukommen. Genügt am Ende nicht auch schon das bloße Ergötzen (31) ? Oder was unterscheidet dieses von einem "unter-

(26) RVG in: RVBl., Bd.63, S.113; OVG Hamburg, in: Verw.Rspr.1, S. 208; OVG Münster, Urteil vom 9.III.1951 - III A 1015/50 -.

(27) Siehe Fußnote 25.

(28) Redding, G., Vergnügungssteuer für Ausstellungen und Messen, in: Der Betriebsberater, 1954, S.94.

(29) OVG Münster, in: DVBl.1952, S.278 - OVG Hamburg, Urteil vom 18.7.1952 - OVG Bh. I, 95/52 -.

(30) Redding, a.a.O., S.94 f; Döhning, a.a.O., S.16; Surén, a.a.O., S.141; Markull II, a.a.O., S.11 u.15; Illiger, a.a.O., S.8; Preuß. OVG 32,104; 34,211; 36,90; 51,110; war ständige Rechtsprechung - Bayer.VGH, in: Preuß.VBl., Jgg.47, S.462 und Jgg.48, S.585.

(31) Dies nimmt offenbar das Kammergericht an. KG in Dtsch.Jur. Ztg. 1925, Sp.1593 f und dazu Markull II, a.a.O., S.16.

haltenden Ergötzen"? Gibt es ein Ergötzen, das nicht unterhaltend ist?

Ein Teil der Rechtsprechung sieht den Unterschied zwischen Unterhaltung und "ergötzender Unterhaltung" darin, ob beim Besucher ein besonders hoher Grad freudiger (32) oder doch wenigstens angenehmer (33) Empfindungen geweckt werden, was nicht bei jeder Veranstaltung der Fall zu sein braucht. Hier wird das subjektive Moment durch die Hintertür wieder in die Begriffsbestimmung hereingeholt, wenn auch diesmal auf seiten der Besucher. Wie verfehlt diese Ansicht ist, ergibt sich allein schon daraus, daß man die zwin- gende Frage, wie halbwegs objektiv vernünftig der Grad der freudigen Emp- findung festgestellt werden soll, erst gar nicht aufwarf.

Es kann also festgestellt werden, daß alle subjektiven Kriterien, seien es nun Absichten des Veranstalters oder des Besuchers oder die Wirkung der Veran- staltung auf das Publikum, für eine Begriffsbestimmung unbrauchbar sind, denn sie machen eine gerechte Beurteilung unmöglich.

Es genügt, daß eine Veranstaltung generell geeignet ist, den Besucherkreis, den sie ansprechen will, ergötzend zu unterhalten. Es ist daher gleichgültig, ob im speziellen Einzelfall einzelne oder sogar alle Besucher die Veranstat- tung nicht als Vergnügen empfinden (34).

Die Feststellung der bisherigen Rechtsprechung, der Begriff Unterhaltung sei weitgehender, ist zutreffend, denn die ergötzenden Unterhaltungen umfassen nur einen ganz speziellen Teil der Unterhaltungsveranstaltungen. Dies ergibt sich auch aus dem bereits zitierten Grundsatzurteil des preuß. OVG (35). Ihm kann man entnehmen, daß das gesamte Schwergewicht auf dem Wort "ergöt- zen" lag und "unterhalten" nur ein schmückendes Beiwort war, das in den Zu- sammenhang paßte, da eine ergötzende = belustigende Veranstaltung notwen- digerweise auch immer unterhaltend ist (36). Im Laufe der Jahrzehnte wurde der Begriff immer weiter ausgelegt. Die Verwaltung suchte immer mehr Ver- anstaltungen steuerlich zu erfassen. Die Verwaltungsgerichte billigten dieses Bestreben. Dadurch verschob sich der Schwerpunkt des Begriffs immer mehr vom Ergötzen auf den Nebenbegriff Unterhalten, wenn das in der Rechtspre-

(32) Bayer. VGH, in: RVBl., Jgg. 60, S. 794 und Döhring, a. a. O., Vorbem. 2 zu Art. II Ziff. 1.

(33) Jost, a. a. O., S. 36; Redding, a. a. O., S. 54, Ziff. 2b.

(34) Jost, a. a. O., S. 36.

(35) Preuß. OVG 32, 106.

(36) Umkehrschluß aus den in Fußnote 30 zitierten Urteilen.

chung auch nie zugegeben wurde. Die Abwegigkeit dieser Rechtsprechung zeigt eine Entscheidung des preuß. OVG besonders deutlich (37). Nach dieser Entscheidung war auch eine Aufführung der Matthäuspension vergnügungsteuerpflichtig. Demnach erschien sie dem Gericht als eine Veranstaltung, die den Besucher ergötzend unterhält, zu deutsch: den Besucher belustigt, denn nichts anderes heißt ergötzen in der deutschen Sprache (38). Es gehört schon allerlei juristische Beweisakrobatik dazu, um so etwas ernsthaft begründen zu können.

Die Konsequenz aus dieser nicht eben sehr sinnvollen Rechtsprechung zog das OVG Hamburg (39) in einer bemerkenswerten Entscheidung. Es stellte fest, daß die steuerpflichtige Veranstaltung nicht zu ergötzen brauche, da dann nur Lustspiele, Parodien, Schwänke usw. steuerpflichtig wären. Eine solche Einschränkung sei nicht die Absicht des Gesetzgebers. Deshalb genüge es, wenn eine Veranstaltung den Besucher lediglich unterhalte. Demgemäß unterlägen auch ernsthafte Veranstaltungen der Steuerpflicht. Das Urteil entsprach damit dem Inhalt der bisherigen Rechtsprechung und brachte auch den Willen des Gesetzgebers zum Ausdruck, aber es hielt sich nicht an das Gesetz, denn dies erklärte nicht den weitergehenden Begriff Unterhaltung zum Steuergegenstand, sondern den viel engeren Begriff Vergnügung.

"Man sieht, der Möglichkeiten, den Begriff noch dahin oder dorthin auszu-legen, sind noch allerlei vorhanden, und nichts berechtigt zu der Zuversicht, daß hier bereits das letzte Wort gesprochen ist" (40).

-
- (37) Preuß. OVG in: Preuß. Vbl. 29, 618 und Brennecke, Otto, Staat und Filmwirtschaft, rechts- und wirtschaftsw. Dissertation, Tübingen 1954, S. 126.
- (38) Siehe S. 5.
- (39) OVG Hamburg in: DVBl. 1948, S. 143. Zustimmung: VG Berlin, StZBl. 1954, S. 492; OVG Lüneburg in: DGStZ 1954, S. 151; OVG Münster 5, 10; Schrick-May, a. a. O., S. 62; Jost, a. a. O., S. 36; ebenso bereits Bayer. VGH vom 20. 6. 1939, in: RVBl., Jgg. 60, S. 794 und in der Grundtendenz bereits Meyer, Franz E., Die Besteuerung des Lichtspielgewerbes durch die deutschen Großstädte, Greifswald 1922, S. 28.
- (40) Markull II, a. a. O., S. 16; Lampe, Adolf, Art. "Vergnügungsteuer", in: Wörterbuch der Volkswirtschaft, 4. Aufl., Bd. 3, Jena 1933, S. 687 ff: "Die in der Praxis allmählich entwickelten konstituierenden Merkmale ... sind unbefriedigend. Wenn etwa das Preuß. OVG entschieden hat, daß Vergnügen ergötzende Unterhaltungen seien, so ist damit doch

c. Die gesetzliche Definition des Vergnügungssteuergegenstandes im
Hamburgischen Vergnügungssteuergesetz von 1955

Im Anschluß an das Urteil des OVG Hamburg zog der hamburgische Gesetzgeber die Konsequenz und definierte im neuen Vergnügungssteuergesetz von 1955 (41) den Begriff der "Vergnügung" wie folgt:

"Vergnügungen ... sind Veranstaltungen, die geeignet sind, den Besucher zu entspannen, zu zerstreuen, zu belustigen oder in sonstiger Weise zu unterhalten." (42)

Hier wird jetzt nicht mehr die Vergnügung, sondern die Unterhaltung zum Gegenstand der Besteuerung erklärt. Diese Entwicklung ist folgerichtig und schafft endlich Klarheit. Nun hat die weit über den Vergnügungsbegriff hinausgehende Rechtsprechung der Obergerichtsgerichte einen Rahmen gefunden, die der versteckten Ansicht des Gesetzgebers und der Realität der Rechtsprechung entspricht. Damit sind wenigstens die Gerichte der Sorge enthoben, einzelne ernste, geistig anspruchsvolle Veranstaltungen mit unmöglichen Begründungen als ergötzend und damit für steuerpflichtig erklären zu müssen. Der Einwand von Redding (43), mit dieser Definition sei die "Grenze dessen überschritten, was noch Vergnügung genannt werden kann", ist richtig, aber dennoch wenig überzeugend, denn die Praxis hatte diesen Rahmen schon längst gesprengt. Es stimmt sicherlich, daß Zerstreuung und Entspannung nahezu unbegrenzte Begriffe sind, denn was müßte jetzt nicht alles vergnügungssteuerpflichtig werden? Die Anlage von Bänken (44) oder das Aufstellen von Liegestühlen ebenso wie das Besteigen eines Aussichtsturmes. Auch die verschiedensten Volkshochschulkurse (45) müßten eigentlich steuerpflichtig sein, denn sie sind geeignet, die Besucher zu zerstreuen und zu unterhalten. Selbst diese sehr weit gefaßte Formel erscheint noch zu eng, denn dient z. B. ein Oratorium oder ein Orgelkonzert wirklich der "Entspannung" oder "Unterhaltung"? Die Weite des Begriffs entspricht der Unmöglichkeit, eine Abgren-

nur ein Wort durch zwei andere ersetzt, ohne daß größere Sachverhaltsklarheit erreicht wäre."

(41) Gesetz- und Verordnungsblatt 1955, S. 221; Jost, a. a. O., S. 37 u. einschränkend Schrick-May, a. a. O., S. 63, empfehlen eine entsprechende Anwendung dieser Begriffsbestimmung in den übrigen Ländern.

(42) § 2 Abs. I VgstG. Hamburg.

(43) Redding, a. a. O., S. 94.

(44) o. V., Neue Wirtschaftsbriefe, Fach 1a, S. 17, Nr. 38/1955.

(45) Döhring, a. a. O., Anm. II, 1 zu Art. II.

zung zu treffen und einen praktischen Oberbegriff für solch heterogene Veranstaltungen zu finden, wie etwa die "Matthäuspension" und einen Boxkampf, eine Aufführung von "Tristan und Isolde" und ein Sechstagerennen, die "Eroica" und den Besuch einer Spielhöhle usw. (46). Der Versuch, diese so grundverschiedenen Dinge zu einem Zweck und unter einem Gesichtspunkt zusammenzufassen, der ihnen allen gleichmäßig fremd ist, mußte scheitern.

So kann auch diese Definition, die sich die Ergebnisse und Erfahrungen einer längjährigen Praxis und Rechtsprechung zunutze macht, nicht befriedigen. Jede dieser Definitionen hat den Nachteil, daß sich ihre Formel entweder als zu eng erweist, wie die des preuß. OVG und bei genauer und korrekter Auslegung zahlreiche Veranstaltungen ohne zureichenden Grund von der Steuer entlastet, oder, wie die Definition des hamburgischen Gesetzes, so weit gegriffen ist, daß schließlich fast alle nur denkbaren Veranstaltungen zugleich auch irgendwie als "Vergnügungen" angesehen und zur Steuer herangezogen werden können.

"Wenn auch die Praxis der Besteuerung diese Schwierigkeiten wenig empfinden mag, so darf die Theorie - wie es geschieht (47) - doch keineswegs glauben, sie hätte die Schwierigkeiten überwunden." (48)

"Der kritischen Betrachtung stellt diese Rechtsprechung sich dar als ein mit Energie und Folgerichtigkeit unternommener Versuch, gewissermaßen den philosophischen Begriff der Vergnügung ans Licht zu bringen " (49). Ein so tief im Subjektiven wurzelnder Begriff wie der der Vergnügung ist der logischen Bestimmung allein nach objektiven Merkmalen unzugänglich. Das zeigt auch die Praxis, denn es ist nie gelungen, für das gesamte Reichsgebiet eine rechtsverbindliche einheitliche Begriffsbestimmung zu finden (50).

Der Gesetzgeber machte einen Fehler, als er den nicht faßbaren philosophischen Begriff zu definieren suchte, um nur ja keine irgendwie und irgend-

(46) Markull II, a. a. O., S. 16; Adenauer, L., Das neue Vergnügungsteuergesetz des Landes Nordrhein-Westfalen, in: KStZ 1956, S. 259 ff.

(47) Redding, Vergnügungsteuer, in: Steuer- und Wirtschaftskurzpost, Gruppe 15, S. 53 ff. - Jost, a. a. O., S. 35; Adenauer, a. a. O., S. 259 ff.

(48) Markull II, a. a. O., S. 16.

(49) Markull I, a. a. O., S. 253.

(50) Prass, Die vergnügungsteuerbaren Veranstaltungen. Ihre Abgrenzung durch das Hamburgische Gesetz über die Vergnügungsteuer vom 28. Juni 1955, in: DStR 1955, S. 392 f.

wann denkbare Veranstaltung von der Vergnügungsteuer freizulassen. Er hätte sich auf einen Begriff der "steuerpflichtigen Vergnügung" festlegen sollen, der von dem philosophischen Begriff zwangsläufig hätte abweichen müssen. Dadurch wäre aber das Steueraufkommen um einen winzigen Betrag vermindert worden. Fiskalische Erwägungen verhinderten eine solche Lösung. Alle Versuche, die "Vergnügung" oder die "Unterhaltung" zu definieren, werden stets unbefriedigend bleiben. "So ist der ungeklärte Begriff 'Vergnügung' eine wenig erfreuliche Fundgrube für die Rechtsprechung, ein ständiges Ärgernis für die Verwaltung, ein Stein des Anstoßes für die Pflichtigen und eine nie versiegende Quelle für immer wiederkehrende Rechtsstreitigkeiten um dieselben Probleme." (51)

Wenn man glaubt, auf eine Definition des Steuergegenstandes nicht verzichten zu können, so sollte man bei einer Formulierung vom Sinn und Zweck der Besteuerung ausgehen, die unausgesprochen bei den Entscheidungen der Gerichte die ausschlaggebende Rolle spielt (52). Nur so ist eine einigermaßen befriedigende Lösung zu finden.

Der Verfasser schlägt folgende Formulierung vor:

1. Steuerpflichtig sind alle geselligen, öffentlichen Veranstaltungen, deren Besuch einen besonderen, nicht lebensnotwendigen Aufwand darstellt.
2. Der Steuer unterliegen nicht:
 - a. Veranstaltungen politischer, religiöser, erzieherischer, volksbildender oder wissenschaftlicher Art.
 - b. Veranstaltungen, die der Wirtschaftswerbung dienen.

d. Lotto und Toto werden nicht erfaßt

Der Vergnügungsteuer unterliegen nur solche Ausspielungen, die gleichzeitig als Vergnügungen anzusehen sind; die also dazu bestimmt und auch geeignet sind, die Teilnehmer zu unterhalten und zu belustigen. Das Einzahlen eines Geldbetrages bei der Annahmestelle oder die Überweisung im Wege der Postwette stellt noch keine Veranstaltung einer Vergnügung dar.

Zur Vergnügungsteuer können außerdem nach allgemeiner Ansicht nicht solche Ausspielungen herangezogen werden, für die bereits nach dem Rennwett- und Lotteriegesetz vom 8. IV. 1922 (53) und dem Landesgesetz über die Sport-

(51) ebenda.

(52) Hinter allen Entscheidungen steht zuerst die Überlegung, ob die einzelne Veranstaltung "aufwendig" oder "luxuriös" ist.

(53) RGBl. I, S. 393.

wette vom 11. VIII. 1949 (54) an das Land spezielle Steuern zu zahlen sind, da durch die "Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis" keine Doppelbesteuerung herbeigeführt werden darf.

Ausschlaggebend aber ist, daß eine Vergnügungsbesteuerung von Toto und Lotto über "einen örtlich begrenzten Wirkungskreis" hinausgehen würde. Das erkennt man daraus, daß bei einer Besteuerung in nur einer Stadt oder nur einem Bundesland der größte Teil der "Tipper" zur Postwette übergehen würde. Man müßte also in diesem Falle Abwehrmaßnahmen ergreifen. Eine Vergnügungsbesteuerung, deren Wirkungen über einen örtlich begrenzten Kreis hinausgehen, ist aber verfassungswidrig.

2. Der Umfang des Katalogs der Vergnügungen

Um die Schwierigkeiten nicht zu groß werden zu lassen, hat der Gesetzgeber der Generalklausel einen Katalog von Veranstaltungen (55) angefügt, die als Vergnügungen gelten sollen. Dieses Verzeichnis ist allerdings nicht erschöpfend. Das ergibt sich aus der Bezeichnung "steuerpflichtig sind insbesondere" (56). Werden im Einzelfall andere Veranstaltungen gemeldet oder festgestellt, so muß geprüft werden, ob nach dem allgemeinen Begriff der Vergnügung eine Steuerpflicht gegeben ist. Die rechtliche Bedeutung der Einzelaufzählung ist deshalb recht eingeschränkt. "Diese zwingende gesetzliche Folgerung ergibt sich nicht zuletzt daraus, daß der Begriff "Vergnügung" sowohl im Rechtssinne als auch im Sprachgebrauch des täglichen Lebens räumlich und zeitlich erheblichen Schwankungen unterworfen ist" (57). Diese Motivation zeigt nicht den wahren Zweck der Einschränkung. Der Begriff Vergnügung und sein Inhalt haben sich im Laufe der Jahrzehnte nicht geändert, wohl aber die Interpretation des Begriffs durch die Steuerbehörde und die sehr fiskalisch urteilende Rechtsprechung. Dadurch wurde die Steuerpflicht immer weiter ausgedehnt. Einziger Zweck der Bestimmung ist es, diese Tendenz auch weiterhin zu begünstigen und die Steuerpflicht immer weiter auszudehnen.

(54) GVBl. Rhl.-Pf., S.337.

(55) § 2 Abs. II VgstG. RP. und Art. II § 1 Abs. II der Reichsratbestimmungen.

(56) § 2 Abs. II Satz 1 VgstG. RP lautete: "Vergnügungen im Sinne des Absatzes 1 sind insbesondere..."

(57) Schrick-May, a. a. O., S.63.

Der Katalog umfaßt ungefähr alle denkbaren Veranstaltungen, die für eine Besteuerung in Frage kommen. In den neuen Landesvergnügungsteuergesetzen ist der Katalog im allgemeinen weniger umfangreich als der der Reichsratsbestimmungen, aber nur aus dem Grunde, weil in den neuen Gesetzen zahlreiche Beispiele zu Gruppen zusammengefaßt worden sind. Nur eine Einschränkung besteht: Die neuen Gesetze erklären das Halten von Rundfunk- und Fernsehgeräten in Gaststätten nicht mehr für steuerpflichtig (58).

3. Der Streit um die rechtliche Bedeutung des Katalogs

Über die rechtliche Bedeutung des Katalogs konnte bisher keine Einigung erzielt werden. Auch nach der Änderung der verfassungsrechtlichen Grundlagen stehen sich zwei entgegengesetzte Ansichten gegenüber.

Das preuß. OVG hat schon früh und dann in ständiger Rechtsprechung die Ansicht vertreten, daß Veranstaltungen, die an sich keine "Vergnügungen" seien, auch nicht durch Aufnahme in den Katalog für steuerpflichtig erklärt werden könnten (59). Dem Katalog solle daher keine absolute Bedeutung in dem Sinne zukommen, daß die darin genannten Veranstaltungen unter allen Umständen als Vergnügungen anzusehen seien. Die Absicht des Gesetzgebers sei es vielmehr nur, festzustellen: diese Veranstaltungen sollen im allgemeinen als Vergnügungen gelten. Dabei setze er stillschweigend voraus, daß bei ihnen im Regelfall die Merkmale der Vergnügung vorliegen werden. Trifft diese Voraussetzung im Einzelfalle nicht zu, so sei auch keine Steuerpflicht begründet, gleichviel, ob die betreffende Veranstaltung als steuerpflichtig im Katalog aufgeführt sei oder nicht. Die Aufzählung im Katalog begründe also nur eine widerlegbare Vermutung für den Regelfall (60).

"Es ist die Stärke, aber auch die Schwäche dieser Beweisführung, daß sie sich im Besitze eines klar umschriebenen Begriffs der Vergnügung glaubt, den sie der Rechtsprechung ... entnimmt." (61). Diese Ansicht ist irrig, wie nachgewiesen wurde. Es gibt keine eindeutige, allgemeingültige Definition der Vergnügung. Um so zweckmäßiger ist eine Lösung, die die großen Gruppen,

(58) § 2 Abs. II Nr. 14 VgstG. RP.

(59) Döhring, Anm. 5 u. Anm. 9 zu Art. II; heute besonders Jost, a. a. O., S. 33; Preuß. OVG in: RVBl., Jgg. 59, S. 691; RVBl., Jg. 63, S. 113; Bayer. VGH in: Verw. Arch. 31, S. 464; OVG Hamburg in: DVBl. 1948, S. 143; Württ.-Bad. VGH in: DÖV 1951, S. 390.

(60) RVG. 1, 72; OVG Lüneburg in: DGStZ 1954, S. 151; Mensens-Bohley-Krutsch, Handbuch des gemeindlichen Steuerrechts, Bd. 2, München 1949, S. 9.

also die Hauptmasse der Veranstaltungen, die überhaupt in Frage kommen können, von vornherein dem Streit zu entziehen sucht, indem sie feststellt, daß in diesen Fällen eben von Rechts wegen eine steuerpflichtige Vergnügung vorliegt. Es ist die praktische, die rechtspolitische Erwägung, die einer solchen Auslegung des Gesetzes ganz entscheidend das Wort redet. "Denn damit wird zum mindesten den Forderungen der Rechtssicherheit und der Rechtseinheit Genüge getan, wogegen die andere, an sich nicht minder wichtige Forderung des Rechtsschutzes im Einzelfalle zuletzt doch immer nur bedingt erfüllbar bleibt, weil es an jeder Sicherheit der begrifflichen Grundlagen fehlt, die dazu nun einmal erforderlich ist." (62).

Wohin man mit der geforderten Nachprüfung im Einzelfall kommt, zeigt wohl am besten jene Feststellung des bayerischen Verwaltungsgerichtshofes, daß auch der Verwaltungsrichter nicht in der Lage sei, eine bestimmte Formel zu finden, nach welcher in künftigen Fällen die Steuerpflicht von Tanzstunden zu beurteilen wäre (63). Das heißt in der Tat nichts mehr und nichts weniger, als das Erfordernis der *lex certa* bei der Vergnügungssteuer ein für alle Male und grundsätzlich für unerfüllbar zu erklären.

Dem allem haben die Länderparlamente durch eine Neuformulierung Rechnung getragen, indem sie jetzt bestimmen: "Steuerpflichtige Vergnügungen sind insbesondere:" Es folgt dann die Aufzählung. Nach der allgemeinen, herkömmlichen Gesetzessprache bedeutet dies eine gesetzliche, unwiderlegbare Vermutung. Daraus folgt, daß die aufgeführten Veranstaltungen grundsätzlich ohne weitere Prüfung als steuerpflichtige Vergnügungen zu behandeln sind, d.h. sie sind auch dann steuerpflichtig, wenn sie sich im Einzelfalle einmal nicht "dem Wesen nach" in den Vergnügungsbegriff einordnen lassen (64). Diese Auffassung hat die herrschende Meinung - allerdings gegen das preuß. OVG - schon unter der Herrschaft der Reichsratbestimmungen vertreten (65). Nach den von den Landesgesetzgebern gewählten neuen Fassungen kann diese Rechtslage nicht mehr zweifelhaft sein. Die Zuständigkeit

(61) Markull I, a. a. O., S. 253.

(62) Markull II, a. a. O., S. 16 f.

(63) Verw. Arch., Bd. 31, S. 466.

(64) Schrick-May, a. a. O., S. 64; Adenauer, a. a. O., S. 259; Schiefer, Zur Entwicklung des Vergnügungssteuerrechts, in: KStZ 1957, S. 165; OVG Münster in: KStZ 1955, S. 189.

(65) Markull I, a. a. O., S. 254, Markull II, a. a. O., S. 11 ff; Boethke, a. a. O., S. 275 ff.

des Landesgesetzgebers für den Erlaß des Vergnügungsteuergesetzes ist nicht, wie die der ehemaligen Reichsratsbestimmungen, abgeleitet, sondern nach Art. 105 GG originär. Damit entfällt aber im wesentlichen die Grundlage der gegenteiligen Ansicht, da diese in § 13 des Finanzausgleichsgesetzes (66) und in den Bestimmungen der Weimarer Reichsverfassung ihre Stütze fand (67). Wenn der Landesgesetzgeber daher die neue Fassung gewählt hat und in dem folgenden Katalog Veranstaltungen aufnimmt, die nicht immer unter den allgemeinen Begriff der Vergnügung fallen, so begründet er für diese, kraft seiner legislatorischen Gewalt, originär die von keiner Seite anfechtbare Steuerpflicht. Der Einwand, eine Vergnügungsteuer könne ihrem wahren Sinne nach nur für die Veranstaltung von Vergnügungen erhoben werden, ist daher allein schon aus diesem Grunde nicht überzeugend.

Auf die Bedenken sozial- und kulturpolitischer Art, die eine solche Auslegung in ganz seltenen Grenzfällen auslösen kann, braucht hier nicht eingegangen zu werden. Die neuen Vergnügungsteuergesetze bieten in dieser Beziehung durch ihre sehr umfangreichen Steuerbefreiungen fast völlige Sicherheit, zumal § 2 Abs. IV der Gesetze den Schutz noch erheblich verstärkt. "Im übrigen aber kann und muß die Verantwortung wie bisher auch in Zukunft den Gemeinden überlassen bleiben." (68)

B. Rechtliche Grundlagen der Vergnügungsteuer

1. Steuerhoheit der Gemeinden bis zum ersten Weltkrieg

Die Anfänge der Vergnügungsteuer reichen bis ins Mittelalter zurück. Die seinerzeit auf Vergnügungen erhobenen Abgaben hatten aber mehr noch den Charakter karitativer Spenden für die Armen und Kranken des Gemeinwesens als den öffentlicher Abgaben (69). Von einem reinen Typus der Vergnügungsteuer im finanzwissenschaftlichen Sinne konnte noch nicht die Rede sein. Dazu fehlten alle soziologischen und wirtschaftlichen Voraussetzungen. Immerhin ist aber neben dem karitativen Charakter schon der Grundgedanke, von dem

(66) Siehe Fußnoten 89, 90, 91.

(67) Adenauer, a. a. O., S. 259.

(68) Markull I, a. a. O., S. 255.

(69) v. Coelln, C. G. und Peter, Karl, Handbuch der Vergnügungsteuer, Herne 1956, S. VII; Schrick-May, a. a. O., S. 17; Schiefer, Josef, Zur Entwicklung des Vergnügungsteuerrechts, in: KStZ 1957, S. 165.

die gegenwärtige Vergnügungsteuer ausgeht, in der Finanzwirtschaft der mittelalterlichen Städte erkennbar. Zunächst waren es ausgesprochene Luxusverbote (gegen Schmuck, Kleiderputz, Schmausereien usw.), bei deren Nichtbeachtung eine Gebühr erhoben wurde. Diese Gebühr hatte lediglich den Zweck, die überhandnehmende Ausschweifung durch eine Art Bußgeld zu beschränken; sie entwickelte sich aber allmählich zu einer regelmäßigen fiskalischen Einnahmequelle (70). Rechtlich könnte diese gebührenartige Abgabe vielleicht als Polizeiverbot mit Vorbehalt entgeltlicher Erlaubnis (71) charakterisiert werden.

Der Gedanke einer echten Besteuerung von Lustbarkeiten ist demgegenüber erstmals in Frankreich aufgetaucht und verwirklicht worden. Bereits im Jahre 1403 verfügte Karl VI. durch eine königliche "ordonnance", daß aus Anlaß von Hochzeitsfeierlichkeiten eine Almosensammlung zur Deckung der Armenlasten durchzuführen sei. Der Ursprung der französischen Lustbarkeitsbesteuerung lag also in einem der staatlichen Armenpflege vorgeschalteten Kollektenwesen (72). Daraus entwickelte sich im Verlaufe des 17. und 18. Jahrhunderts eine ausgesprochene Lustbarkeitszwecksteuer.

Im 18. Jahrhundert gab es auch in Deutschland schon kommunale Steuern auf die "Abhaltung von Bällen und Konzerten und den Betrieb von Kegelbahnen" (73). Mit dem Ausgang dieses Jahrhunderts setzte mit dem preußischen Allgemeinen Landrecht vom 5. II. 1794 die staatliche Gesetzgebung auf dem Gebiet der Vergnügungsteuer ein. § 27 Teil II Titel 19 ALR gestattete den Gemeinden, bei Unzulänglichkeiten der zur Unterhaltung der Armen bestimmten Mittel "unter Genehmigung des Staates den Luxus, die Ostentation und die öffentlichen Belustigungen ihrer wohlhabenden Einwohner mit gemäßigten Taxen zu belegen".

Einen erheblichen Einfluß auf die Entwicklung des deutschen Vergnügungssteuerrechts hat die französische Gesetzgebung genommen (74), die als Vorbild für eine Reihe deutscher Landessteuerordnungen diente. Besonders be-

-
- (70) Cohn, Gustav, System der Finanzwissenschaft, Stuttgart 1889, S.74;
Löw, Alfred, Die Vergnügungsteuer wirtschaftlich und soziologisch betrachtet, phil. Dissertation, Heidelberg 1923, S.3 ff.
- (71) Cohn, Gustav, ohne nähere Angaben zitiert bei Schrick-May, a. a. O., S.17.
- (72) Zitat bei Schrick-May, a. a. O., S.17.
- (73) Kuske, Bruno, Geschichte der rheinischen Städte, Essen 1922, S.62.
- (74) Schiefer, a. a. O., S.165 f.

deutsam waren die französischen Gesetze vom 7. Frimaire V (27. XI. 1796) und 8. Thermidore V (26. VII. 1797) (75). Sie führten für Armenzwecke eine Lustbarkeitsteuer in zwei Formen ein, und zwar als Aufschlag auf den Billettpreis der Theater und als Abgabe von der Bruttoeinnahme. Für den rheinischen Bereich wurden etwa gleichzeitig Bestimmungen über die Lustbarkeitsteuer mit dem Präfektur-Beschluß vom 20. Frimaire XII (76) für die westrheinischen Gemeinden und mit kaiserlichem Dekret vom 17. XII. 1811 (77) für die ostrheinischen Gemeinden erlassen.

Diese Gesetze brachten bereits eine sehr detaillierte Regelung des Vergnügungssteuerrechts. Das Dekret vom 17. XII. 1811 beispielsweise behandelte in seinem 5. Teil unter der Überschrift "Abgaben auf Feste und Schauspiele" eine "zum Besten der Armen zu erhebende Steuer auf Schauspiele und Panoramen", die den Schauspielen gleichgestellt werden (Art. 135), auf "Bälle, Konzerte, Feuerwerke, Pferderennen und andere Lustbarkeiten, für die Eintrittsgeld erhoben wird" (Art. 138), auf die Veranstaltung von "Wachsfiguren-Kabinetten" sowie die Vorführung "wilder Tiere und anderer Merkwürdigkeiten, welche dem Publikum für Geld gezeigt werden" (Art. 140). Auch unentgeltlich zugängliche Veranstaltungen waren der Steuer unterworfen: "In den Gemeinden, wo öffentliche Tänze und Lustbarkeiten gegeben werden, bei denen zwar kein Eintrittsgeld bezahlt wird, wo die Unternehmer sich aber durch den Nutzen, den sie auf die Lebensmittel oder Getränke machen, oder vermittels Erhebung im Innern des Saales entschädigen, soll ebenfalls eine Abgabe für die Armen erhoben werden" (Art. 141). Die Steuer für Schauspiele betrug "auf jeden Franc 5 Centimes über den Preis der Eintritts- oder Abonnementbillets", für die übrigen Veranstaltungen, gleichgültig, ob ein Eintrittsgeld erhoben wurde oder nicht, ein Zehntel der Roheinnahme aus dem Warenumsatz.

In Anlehnung an diese französische Gesetzgebung wurde in Hamburg ebenfalls schon seit dem 7. IV. 1796 eine Steuer auf Vergnügungen erhoben, die 8 v. H. der gesamten Gemeindeeinnahmen ausmachte (78). Lübeck und zahlreiche andere Städte folgten (79). Die ständige Zunahme der Vergnügungsbesteuerung zu Beginn des 19. Jahrhunderts war überwiegend auf die durch die napo-

(75) Meyer, a. a. O., S. 21 f.

(76) Präfektur-Akten, Jgg. XII, Nr. 13, §§ 66 ff.

(77) Gesetzes-Bulletin des Großherzogtums Berg, Nr. 25, §§ 140 ff.

(78) Prass, Entwicklung und Stand des Vergnügungssteuerrechts in Hamburg, in: DStR 1954, S. 433 f.

(79) Meyer, a. a. O., S. 22.

leonischen Kriege entstandene allgemeine Finanznot der Kommunen zurückzuführen (80). Dabei wiesen die Steuerordnungen der einzelnen Städte noch keine einheitlichen Merkmale auf; einmal waren nur bestimmte Vergnügungen wie Tanzen, Maskeraden usw. als steuerpflichtig aufgeführt, sodann unterschied man zwischen geschlossenen und öffentlichen Veranstaltungen und schließlich zwischen solchen von Auswärtigen und Einheimischen. Außer Preußen haben die deutschen Staaten (81) erst ziemlich spät eine gesetzliche Grundlage für die Erhebung der Lustbarkeitsteuern geschaffen. So erließ Sachsen Bestimmungen in der Armenordnung vom 22. X. 1840 / 30. IV. 1890 und Bayern mit dem Armengesetz vom 29. IV. 1869. Dann folgten Baden, Hessen und andere Kleinstaaten. Lediglich in Württemberg gab es bis nach dem 1. Weltkrieg keine kommunalen Vergnügungsteuerordnungen. Dort erhob der Staat auf Grund des sog. "Sportelgesetzes" eine Reihe von gebührenartigen Abgaben, an deren Aufkommen die Kommunen beteiligt waren (82).

Die Eigenständigkeit der Gemeinden in der Ausübung ihrer Steuerhoheit führte bereits gegen Ende des 19. Jahrhunderts zu einer solchen Vielgestaltigkeit an vergnügungsteuerrechtlichen Vorschriften, daß schon im kaiserlichen Deutschland der Erlaß einheitlicher Bestimmungen erwogen wurde. Es gelang jedoch nur in Preußen im Zuge der Miquel'schen Finanzreform durch das Kommunalabgabengesetz vom 14. 7. 1893 (83), das Vergnügungsteuerrecht in gewissem Umfange zu vereinheitlichen. § 15 gestattete den Gemeinden die Besteuerung von Lustbarkeiten, einschließlich musikalischer und deklamatorischer Vorträge, sowie von Schaustellungen umherziehender Künstler". Den Ausführungsbestimmungen zum KAG war als Anlage eine Mustersteuerordnung beigegeben, deren Aufgabe jedoch lediglich darin bestand, "den Gemeinden einen Anhalt bei der Beschlußfassung zu geben" (84). Diese Mustersteuerordnung kannte als Besteuerungsform nur die Pauschsteuer. Die Erhebung der Vergnügungsteuer in Form der Billetsteuer war indessen zu-

(80) Schwarz, O., Art. "Die indirekten Steuern", § 129 "Lustbarkeitsteuern", in: Handbuch des kommunalen Verfassungs- und Verwaltungsrechts in Preußen, Bd. II, Oldenburg 1917, S. 546.

(81) Besonders die süddeutschen Staaten erhielten erst spät eine gesetzliche Regelung der Lustbarkeitsbesteuerung.

(82) Schrick-May, a. a. O., S. 18; Jost, a. a. O., S. 166; Löw, a. a. O., S. 8 ff.

(83) siehe Fußnote 2.

(84) Illiger, a. a. O., S. 53.

lässig. Im Gegensatz dazu sah das hessische Gesetz vom 21. III. 1910 die Billetsteuer vor. Die Gemeinden durften eine solche Steuer in Höhe von nicht mehr als 10 v. H. des Eintrittspreises erheben (85).

Die Vergnügungsteuer hatte sich zunächst als nicht sehr ergiebig erwiesen (86). Wegen ihres geringen Ertrages war sie sogar von einzelnen Gemeinden, die sie eingeführt hatten, alsbald wieder abgeschafft worden. "Aber auch hier erwies sich die Langlebigkeit von einmal eingeführten Steuern. 'Die Vergnügungsteuer' überstand alle Anfeindungen" (87) bis heute. Eine Ausnahme von der Regel der Uergiebigkeit machten die rheinischen Gemeinden, welche die Vergnügungsteuer in starker Anlehnung an die "Droits de pauvres" Napoleons I. gut nachgebildet hatten und aus ihr ein nicht unbeträchtliches Aufkommen erzielten (88).

Bis 1920 war es den Gemeinden freigestellt, ob sie eine Lustbarkeitsteuer erheben und welche Veranstaltungen sie zu dieser Steuer heranziehen wollten. Alle Einzelheiten regelten die Gemeindesteuerordnungen (89).

2. Die Reichsratbestimmungen

Die allgemeine Finanznot zwang die Gemeinden schon während des ersten Weltkrieges, ganz besonders aber nach dem Kriege, die Vergnügungsteuersätze immer mehr zu erhöhen. Hierbei ergab sich aus den Bedürfnissen der Praxis heraus die Notwendigkeit, das Vergnügungsteuerrecht möglichst einheitlich zu regeln. Die Reichsregierung legte bereits am 18. März 1919 den Entwurf eines "Reichsvergnügungsteuergesetzes" vor. Dieser Entwurf wurde wegen des Widerstandes der Gemeinden nicht Gesetz. Die Mehrheit wollte diese Steuer den Gemeinden vorbehalten (90). Das Reich versprach sich

(85) Schiefer, a. a. O., S. 165 f.

(86) Hönemann, Lustbarkeitsteuer, in: Preuß. Vbl., Jgg. 29, S. 613.

(87) Jost, a. a. O., S. 9.

(88) Schiefer, a. a. O., S. 165 ff.

(89) Brinkmann, Hans, Die Grundlagen der Kinobesteuerung in Deutschland mit besonderer Berücksichtigung der preußischen Gesetzgebung, rechts- und staatsw. Dissertation, Münster 1926, S. 122 ff. Dort findet sich eine Zusammenstellung der rechtlichen Grundlagen der Lustbarkeitsbesteuerung in den einzelnen deutschen Staaten bis zum Jahre 1920.

(90) Markull I, a. a. O., S. 252.

außerdem kein nennenswertes Einkommen daraus.

Im Rahmen der ihm von der Weimarer Verfassung in Art. 11 zugestandenen Grundsatzgesetzgebung über die Zulässigkeit und Erhebungsart von Landesabgaben hat das Reich wegen der Finanznot der Gemeinden die Erhebung der Vergnügungsteuer zur Pflicht gemacht. Das geschah bereits in dem von der verfassungsgebenden Deutschen Nationalversammlung erlassenen Landessteuergesetz § 12 (91) und wurde wiederholt in § 13 Finanzausgleichsgesetz (92) und in § 14 seiner Neufassung (93). In beiden Gesetzen wurde außerdem - einzig dastehend in der Reichsgesetzgebung - der Reichsrat ermächtigt, "Bestimmungen über die Vergnügungsteuer zu erlassen".

Die auf Grund dieser Ermächtigung durch Verordnung vom 9. VI. 1921 vom Reichsrat erlassenen Bestimmungen über die Vergnügungsteuer (94) führten eine für die Gemeinden verbindliche Vergnügungsteuerordnung ein. Sie schufen damit ein in den Grundzügen einheitliches Vergnügungsteuerrecht, von dem die Gemeinden nur in einem bestimmten Rahmen durch Ortssatzung abweichen konnten. In der Ausgestaltung der Verordnung hielt sich der Reichsrat an die seinerzeit vorbildlichen Steuerordnungen der Städte Düsseldorf und Hamburg. Die Reichsratsbestimmungen wurden mehrfach in Einzelheiten abgeändert und neu gefaßt (95). Erhebliche Änderungen lösten die Verordnungen zur Abänderung der Bestimmungen über die Vergnügungsteuer vom 21. VI. 1923 (96) und vom 10. VI. 1926 aus (97). Erstere brachte die Einführung der Karten-, Pausch- und Sondersteuer. Die V. O. von 1926 führte für die "Vorführung von Bildstreifen" besondere Steuersätze ein. Mit Hilfe der Steuerermäßigung für "künstlerische oder volksbildende" Filme wurde die Vergnügungsteuer zu einem Instrument der Kulturpolitik, was sie bis zum heutigen Tag geblieben ist.

Die nationalsozialistische Regierung paßte die Reichsratsbestimmungen ihren politischen Zielen an. Am 7. VI. 1933 wurde eine Neufassung der Bestimmungen über die Vergnügungsteuer bekanntgegeben (98). Eine Reihe späte-

(91) Landessteuergesetz v. 30. II. 1920 (RGBl. I, S. 402).

(92) Reichsfinanzausgleichsgesetz vom 23. 6. 1923 (RGBl. I, S. 494).

(93) Reichsfinanzausgleichsgesetz vom 27. 4. 1926 (RGBl. I, S. 20).

(94) Bestimmungen des Reichsrates über die Vergnügungsteuer vom 9. VI. 1921 (RGBl. I, S. 856).

(95) Zusammenstellung bei v. Coelln-Peter, a. a. O., S. 3 u. 4.

(96) RGBl. I, S. 579.

(97) RGBl. I, S. 259.

(98) RGBl. I, S. 351.

rer Änderungen betraf die Besteuerung von Filmvorführungen. Sie brachten zum Teil erhebliche Ermäßigungen der Kinosteuer, um die Filmproduktion auf die allgemeine Propagandalinie der Partei auszurichten (99). Das Grundgefüge der Neufassung von 1933 blieb bis zum Erlaß der neuen Landessteuergesetze unberührt (100). Das galt auch für die Ausführungsanweisung vom 22. XII. 1939 (101), die einheitliche Auslegungsmaßstäbe enthielt.

Nach 1945 blieben die bis dahin erlassenen Bestimmungen über die Vergnügungsteuer weiter in Kraft. Das Gesetz Nr. 1 des Kontrollrats (102) über die Aufhebung nationalsozialistischer Gesetze suspendierte sie nicht. Auch das Kontrollratsgesetz Nr. 12 (103) geht von der Weitergeltung aller deutschen Steuergesetze aus. Unter dem unmittelbaren oder mittelbaren Einfluß der Besatzungsmächte setzte jedoch bald eine Entwicklung ein, welche die bis dahin erreichte Rechtseinheit erheblich beeinträchtigte. Zunächst wurde durch radikale Streichung der Steuerbefreiungen und Steuermäßigungen sowie durch eine wesentliche Anhebung der Steuersätze der durchschnittliche Steuersatz erheblich heraufgesetzt. Diese Entwicklung verlief innerhalb der einzelnen Besatzungszonen sehr unterschiedlich, so daß bald eine große Rechtszersplitterung des materiellen wie des formellen Vergnügungssteuerrechts eintrat (104).

3. Die verfassungsrechtliche Grundlage der heute geltenden Landesvergnügungssteuergesetze

Mit dem Erlaß des Grundgesetzes am 23. 5. 1949 entfiel die bis dahin geltende gesetzliche Grundlage des § 14 R. Fin. Ausg. Ges. für die Vergnügungssteuer und an ihre Stelle trat Art. 105 Abs. II Nr. 1 GG, der bestimmt, daß der Bund die konkurrierende Gesetzgebung über die Verbrauch- und Verkehrssteuern mit Ausnahme der Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis hat. Diese Vorschrift ist nicht nur ein Programmsatz, der einer weiteren Ausführung durch

(99) v. Coelln-Peter, a. a. O., S. 4.

(100) Jost, a. a. O., S. 10.

(101) Ausführungsanweisungen zu den Bestimmungen über die Vergnügungssteuer vom 22. XII. 1939 (MBL. i. V., S. 2555).

(102) ABL., S. 6.

(103) ABL., S. 60.

(104) v. Coelln-Peter, a. a. O., S. 5; Jost, a. a. O., S. 10.

(105) Beschluß des Bayer. VGH, in: DÖV 1954, S. 475.

ein Bundesgesetz bedarf, sondern sie nimmt die Zuteilung der Gesetzgebungskompetenz kraft verfassungsrechtlichen Vollzugs unmittelbar selbst vor und ist daher unmittelbar geltendes Recht mit der Wirkung, daß die Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis unter keinem Gesichtspunkt vom Bund geregelt werden können, solange nicht das Grundgesetz geändert wird (105). Sie fallen in die alleinige Gesetzgebungskompetenz der Länder (106). Gemäß Art. 106 Abs. II GG steht das Aufkommen aus den Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis den Ländern und nach Maßgabe der Landesgesetzgebung den Gemeinden (Gemeindeverbänden) zu. Dementsprechend wäre ein Bundesgesetz über die Vergnügungsteuer nur im Wege einer Verfassungsänderung einzuführen. Gegen den Widerstand der Länder ist dies nicht zu verwirklichen. So besteht wenig begründete Hoffnung auf eine Besserung der gegenwärtigen Rechtsverhältnisse.

Der Begriff "Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis" war vor der Formalisierung des Grundgesetzes unbekannt. Ein verwandter Begriff findet sich im "Bericht über den Verfassungskonvent von Herrenchiemsee". Dort ist von "Verbrauchssteuern mit örtlich begrenztem Wirkungsbereich" die Rede (107). Nach Blendermann (108) wird die fragliche Formulierung auch nicht in den unveröffentlichten Protokollen der Sitzungen des Verfassungsausschusses und seiner Unterausschüsse erwähnt. Der Begriff "Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis" scheint daher erst von der Redaktionskommission des Parlamentarischen Rates geprägt worden zu sein. Am 6. X. 1948 schlug der Abg. Höpker-Aschoff im Ausschuß für Finanzfragen folgende Formulierung des Art. 105 GG vor (109):

"Der Bund hat die ausschließliche Gesetzgebung über Zölle und Finanzmonopole und die Vorranggesetzgebung über folgende Steuern:

1. Die Verbrauch- und Verkehrssteuern mit Ausnahme der Grunderwerbssteuer, Wertzuwachssteuer, Wandergewerbesteuer, Feuerschutz-

(106) Beschluß des Bundes-Verw. G. in: "Die Fundstelle" 1955, S. 746.

(107) Bericht über den Verfassungskonvent auf Herrenchiemsee vom 10. bis 25. August 1948, erstattet vom Verfassungsausschuß der Ministerpräsidenten-Konferenz der westlichen Besatzungszonen, S. 34.

(108) Blendermann, Christoph, Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis, Bonn 1957, S. 81.

(109) Protokoll über die 13. Sitzung des Ausschusses für Finanzfragen am 6. X. 1948, in: Jahrbuch des öffentlichen Rechts, N.F., Band I, 1951, S. 756.

steuer, Vergnügungsteuer und anderer Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungsbereich;

2. . . . "

Bei der Beratung im Hauptausschuß des Parlamentarischen Rates war man allgemein der Ansicht, eine besondere Erwähnung der Vergnügungsteuer und der Feuerschutzsteuer sei nicht notwendig (110). Der Art. 105 GG wurde daher neu gefaßt und erhielt dabei seinen heute noch gültigen Wortlaut.

Aus den Materialien ergibt sich zwar, daß der Gesetzgeber die kleinen, indirekten Gemeindesteuern den Ländern bzw. den Gemeinden vorbehalten wollte (111), aber über den Sinngehalt des Begriffs "Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungsbereich" sagen sie nichts aus. Was darunter zu verstehen ist, bleibt unklar (112). Daher konnte bisher über die rechtliche Natur der "Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungsbereich" weder in der Literatur noch in der Rechtsprechung Übereinstimmung erzielt werden. Da die Vergnügungsteuer nach der Neufassung des Art. 105 Nr. 1 GG nicht mehr besonders erwähnt wird, geriet auch sie in die Diskussion um die Bedeutung des Begriffs "Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungsbereich". Einigkeit besteht lediglich darüber, daß unter dieser Formulierung etwas anderes als "örtlich begrenzte Steuern" zu verstehen ist, weil der Gesetzgeber den davon verschiedenen Ausdruck "örtlich bedingt" (113) nicht zufällig gewählt haben könne (114). Die engste Auffassung geht dahin, daß hierzu nur Steuern zu rechnen seien, die an eine örtliche Bedingung anknüpfen, also z. B. eine Steuer auf Großgärten, Garagen, Schankerglaubnisse usw. Diese Auslegung findet in Art. 105 Abs. II GG keinerlei Stütze, denn die dort genannten Beispiele für Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungsbereich sollen weder in ihrer Art noch in ihrer Klassifizierung eine erschöpfende Aufzählung darstellen (115).

(110) Verhandlungen des Hauptausschusses des Parlamentarischen Rates, 14. Sitzung vom 2. XII. 1948, S. 169 f.

(111) Schriftlicher Bericht des Abg. Höpker-Aschoff als Berichterstatter des Hauptausschusses, Anlage zum stenogr. Bericht der 9. Sitzung des Parlamentarischen Rates vom 6. V. 1949, S. 53 und 56.

(112) Siehe z. B. Giese, Friedrich und Schunek, Egon, Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, Frankfurt a. M. 1960, Anm. II, 7 zu Art. 105; Blendermann, a. a. O., S. 6 f mit Literaturangabe.

(113) Art. 105 Abs. II Nr. 1, Art. 106 Abs. 1 Nr. 7, Art. 107 Abs. I S. 2 GG.

(114) Baden-Württ. VGH, in: DVBl. 66. Jgg., S. 288.

(115) Jost, a. a. O., S. 21.

Das OVG Lüneburg (116) hält für entscheidend, daß die Steuer nach der Person des Steuerpflichtigen, der Art des Steuergegenstandes und ihrer Zweckgebundenheit auf örtliche Verhältnisse abgestellt sei. Diese Auslegung kommt dem Sinn des Begriffs und auch seinem grundgesetzlichen Wortlaut schon sehr nahe. Am überzeugendsten erscheint jedoch folgende Auffassung, die herrschende Lehre ist: Danach ist entscheidend, ob sich die unmittelbare (117) Wirkung der Steuer im Steuergebiet selbst erschöpft oder ob sie bis in die benachbarten Steuergebiete hineinreicht. Im ersten Falle liegt eine Steuer mit örtlich bedingtem Wirkungskreis vor, weil hier die Wirkung der Steuer durch die örtlichen Umstände hervorgerufen, beeinflußt und evtl. auch eingeschränkt wird. Im anderen Fall dagegen gehen die Wirkungen über die örtlichen Gegebenheiten hinaus, so daß die Steuer keine Steuer mit örtlich bedingtem Wirkungskreis mehr ist (118).

Betrachtet man unter diesem Gesichtspunkt die Vergnügungsteuer, so muß man feststellen, daß es sich bei ihr - juristisch gesehen (119) - um eine Steuer mit örtlich bedingtem Wirkungskreis handelt, denn der Steueratbestand, das Abhalten bestimmter Veranstaltungen, wird in örtlicher Bindung an das Gebiet des Steuerhoheitsträgers, der Gemeinde, verwirklicht, und die unmittelbaren Wirkungen der Steuer erschöpfen sich ebenfalls in diesem Gebiet (120).

Eine bundeseinheitliche Regelung der Vergnügungsteuer war nach Erlaß des

(116) in DVBL.66 (1951), S.285.

(117) Die Wirkungen der Überwälzung zählen offenbar nur zu den mittelbaren Wirkungen. Ob diese rechtliche Ansicht wirtschaftlich sehr sinnvoll ist, soll später noch für den speziellen Fall der Vergnügungsteuer untersucht werden. Vergl. auch Riethmacher, Hans - Willy, Der Begriff der Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis, wirtschaftswiss. Dipl.-Arbeit, Köln 1955, mit einer sehr interessanten Definition, angegeben bei Horster, Robert, Die Reform des deutschen Gemeindesteuersystems, Berlin 1958, S.61 f.

(118) B.Verw.G. in: KStZ 1955, S.227, und die bei Jost, a.a.O., S.21 f. angegebene Literatur.

Prass, Die vergnügungsteuerbaren Veranstaltungen. Ihre Abgrenzung durch das Hamburgische Gesetz über die Vergnügungsteuer vom 28. Juni 1955, in: DStR 1955, S.392.

(119) Vergl. dazu jedoch auch die Ausführungen S.120 ff.

(120) Jost, a.a.O., S.22.

Grundgesetzes nicht mehr möglich. Die Abweichungen der verschiedenen Landesvergnügungsteuergesetze, insbesondere die ungleichmäßige Regelung der Befreiungs- und Ermäßigungstatbestände, sowie die unterschiedliche Höhe der Steuersätze mußte zwangsläufig eine ständig steigende Beunruhigung der betroffenen Wirtschaftskreise zur Folge haben. Von dieser Seite her wurde denn auch immer dringender die Wiederherstellung der Rechtseinheit gefordert. Ein Ausweg aus dem Dilemma hätte daher nur durch den Abschluß eines Staatsvertrages zwischen den Ländern, der den Erlaß gleichlautender Vergnügungsteuergesetze garantierte, erreicht werden können. Zu diesem Zwecke beauftragten 1951/52 die Innenminister der Länder im Rahmen des Arbeitskreises III (kommunale Angelegenheiten), der von ihnen eingerichteten ständigen Arbeitsgemeinschaft, einen besonderen "Arbeitsstab Gemeindesteuern (Gemeindefinanzen)", den Entwurf eines einheitlichen Vergnügungsteuergesetzes auszuarbeiten. Anlaß zu diesem Vorgehen gab die im Frühjahr des gleichen Jahres abgeschlossene Verwaltungsvereinbarung der Länder über die Errichtung einer gemeinsamen Filmbewertungsstelle in Wiesbaden (121), deren Aufgabe es sein sollte, wie bereits vor dem Kriege einheitliche Unterlagen für die steuerliche Behandlung wertvoller Filme zu schaffen. Durch den Abschluß dieser Verwaltungsvereinbarung war es notwendig geworden, die Vergnügungsteuersätze für Filmvorführungen in den meisten Ländern abzuändern. Zunächst wurde versucht, einheitliche Steuersätze für bewertete Filme zwischen den Ländern der britischen Zone zu vereinbaren. Hierbei ergab sich jedoch eine derartige Buntscheckigkeit der in den einzelnen Ländern geltenden Steuersätze und innerhalb des Bundesgebietes ein deutliches Steuergefälle von Norden nach Süden, daß weitere Verhandlungen auch zur Vereinheitlichung der übrigen Bestimmungen mit allen Ländern wünschenswert wurden. Dabei spielte die Überlegung mit, daß es durch die abweichenden Steuersätze und Befreiungs- bzw. Ermäßigungsvorschriften geschickten Unternehmern erleichtert wird, die Interessen der Gemeinden einzelner Bundesländer gegeneinander auszuspielen und ihnen besondere steuerliche Zugeständnisse abzurufen (122).

Ausgehend von diesen Erkenntnissen erarbeitete der "Arbeitsstab" im Zusammenwirken mit den kommunalen Spitzenverbänden in mehreren Beratungen

(121) abgedruckt in: Film-Handbuch, Neue Ausgabe, herausgegeben von der Spitzenorganisation der Filmwirtschaft e. V., Loseblattsammlung, Neu-wied 1951, Gruppe 5, A 1.

(122) Schrick-May, a. a. O., S. 20. - Spricht diese Begründung nicht schon gegen den örtlich bedingten Wirkungskreis?

den Entwurf eines einheitlichen Vergnügungsteuergesetzes, der im wesentlichen an die früheren Reichsratbestimmungen anknüpfte, diese den veränderten wirtschaftlichen und kulturellen Verhältnissen anpaßte und einige steuer-technische Vereinfachungen vornahm. Den Ländern wurde empfohlen, bei der Neufassung ihrer Vergnügungsteuergesetze den Musterentwurf des "Arbeitsstabes" möglichst unverändert zu übernehmen (123). Der Abschluß eines Staatsvertrages scheiterte jedoch an dem Partikularismus der Länder.

Mit Ausnahme von Westberlin (124) haben seitdem alle Länder eigene Vergnügungsteuergesetze erlassen. Wenn auch im wesentlichen die Grundstruktur des Entwurfes in all diesen Landesvergnügungsteuergesetzen mehr oder minder stark erhalten blieb, so kam es doch zu teilweise sehr stark voneinander abweichenden Regelungen, nicht nur bei den Steuersätzen und Steuerbefreiungen, sondern auch in den übrigen materiellen und sogar formellen Bestimmungen dieser Gesetze. Diese Vielgestaltigkeit erschwerte der betroffenen Industrie den Überblick und die überregionale Kalkulation. Der Ruf nach einer bundeseinheitlichen Regelung wird daher von ihr immer wieder erhoben. Wegen der geschilderten verfassungsrechtlichen Lage sind die Aussichten für eine Änderung allerdings gering.

4. Die geltenden Vergnügungsteuergesetze in den westdeutschen Ländern

Zur Zeit sind in der Bundesrepublik folgende Vergnügungsteuergesetze in Kraft (125):

1. Baden-Württemberg: Gesetz über die Vergnügungsteuer vom 31. Januar 1955 (126).
2. Bayern: Vergnügungsteuergesetz vom 11. Juni 1958 (127).

(123) Beschluß des Finanzausschusses des Bundesrates vom 10.7.1952, ohne nähere Angaben zitiert bei Schrick-May, a.a.O., S.21.

(124) Hier gelten bis zum Erlaß eines Vergnügungsteuergesetzes immer noch die Reichsratbestimmungen als "Vergnügungsteuerordnung der Stadt Berlin" in der Fassung des vierten und fünften Nachtrages vom 13./29. Mai 1946 und vom 14. Juli 1947 - VOBl. 1946, S.313 und 1947, S.249.

(125) Für Berlin ist ein Gesetz in Vorbereitung.

(126) G. Bl. 1955, S.41.

(127) GVBl. 1958, S.85.

- | | |
|-------------------------|--|
| 3. Bremen: | Gesetz über die Vergnügungsteuer vom 22. April 1958 (128). |
| 4. Hamburg: | Gesetz über die Vergnügungsteuer vom 28. Juni 1955 (129). |
| 5. Hessen: | Hessisches Gesetz über die Vergnügungsteuer vom 14. März 1956 (130). |
| 6. Niedersachsen: | Vergnügungsteuergesetz in der Fassung vom 30. Sept. 1957 (131). |
| 7. Nordrhein-Westfalen: | Nordrhein-Westfälisches Gesetz über die Vergnügungsteuer vom 16. Oktober 1956 (132). |
| 8. Rheinland-Pfalz: | Landesgesetz über die Vergnügungsteuer vom 14. März 1955 (133). |
| 9. Saarland: | Verordnung über die Erhebung der Vergnügungsteuer (VStO) vom 25. März 1957 (134). |
| 10. Schleswig-Holstein: | Gesetz über die Vergnügungsteuer im Lande Schleswig-Holstein in der Fassung vom 16. Juli 1956 (135). |

C. Technik der Besteuerung

Die Vergnügungsteuer wird in zwei Formen erhoben: als Kartensteuer und als Pauschsteuer.

1. Die Kartensteuer

Sie wird angewendet, wenn die Teilnahme an einer Veranstaltung von der Lösung einer Eintrittskarte oder eines sonstigen Ausweises abhängt (136). Es

(128) G. Bl. 1958, S. 39 ff.

(129) Hamb. G. u. VBl. 1955, S. 221.

(130) GVBl. 1956, S. 83.

(131) Vergnügungsteuergesetz vom 21. II. 1951 - G. u. VBl. 1951, S. 87 - mit Änderungsgesetzen vom 14. 7. 1953 - G. u. VBl. 1953, S. 47 - und Änderungsgesetz vom 30. 11. 1954 - G. u. VBl. 1954, S. 150 - und Änderungsgesetz vom 19. 7. 1957 - G. u. VBl. 1957, S. 88 -.

(132) GVBl. 1956, S. 295.

(133) GVBl. 1955, S. 15.

(134) A. Bl. 1957, S. 341.

(135) GVO Bl. 1952, S. 167 und 1956, S. 120.

(136) § 5 Abs. I VgstG RP.

ist die einfachste und genaueste Art der Steuererhebung. Mehr als 80% des Vergnügungsteueraufkommens erheben die Gemeinden heute in Form der Kartensteuer.

Lange Zeit war die Berechnungsart der Kartensteuer heftig umstritten. Sowohl die Netto- als auch die Bruttomethode fanden Zustimmung oder Ablehnung. Daher war bis in die jüngste Vergangenheit die Steuerberechnung nicht einheitlich geregelt.

a. Die theoretisch richtige Steuerberechnung

Die Reichsratbestimmungen gingen bei der Berechnung der Kartensteuer grundsätzlich vom Eintrittspreis ausschließlich der Steuer aus (137) (Nettosteuer). Der Nettosteuer liegt die Vorstellung zugrunde, daß der Besucher die Steuer trägt und der Veranstalter sie zusätzlich zum Nettopreis für den Gemeindefiskus einzieht und an diesen abführt (138). Man glaubte, daß durch die sichtbare Trennung von Entgelt und Steuer dem Besucher "unmittelbar zum Bewußtsein gebracht wird, daß er beim Kauf einer Eintrittskarte auch Vergnügungsteuer entrichtet" (139). Das sei psychologisch von großer Bedeutung (140). Deshalb bestimmte der Gesetzgeber, daß der Eintrittspreis und der Steuerbetrag an der Kasse oder am Eingang anzuschlagen sei (141). Die Nettosteuer entspricht damit am genauesten der Grundidee der Aufwandsteuern. Ihre Befürworter sind ferner der Ansicht, daß der Veranstalter durch die sichtbare getrennte Berechnung bei der Einziehung der Steuer durch die Autorität der Steuerbehörde gedeckt sei und für die Überwälzung der Steuer daher nicht auf eine entsprechende Erhöhung seiner Preise angewiesen sei, die ihm unter Umständen auch dann übel vermerkt werde, wenn sie tatsächlich nur den Steuerbetrag deckt. Die Stellung des Unternehmers gegenüber dem Publikum werde bei der Steuerüberwälzung durch die Nettosteuer erheblich gestärkt (142).

Dazu ist folgendes zu sagen: Die Praxis hat gezeigt, daß nur einem geringen Prozentsatz der Besucher bekannt ist, daß er z. B. bei einem Kinobesuch

(137) Art. II, § 6, Abs. I RRBest.

(138) Schrick-May, a. a. O., S. 142.

(139) Markull II, a. a. O., S. 25.

(140) Institut "Finanzen und Steuern", "Die Vergnügungsteuer", Bonn 1957, S. 44.

(141) Art. II § 6 Abs. III RRBest.

(142) Markull II, a. a. O., S. 25.

Vergnügungsteuer zahlt, obwohl die Steuerbeträge jahrelang ausgezeichnet und auf den Karten aufgedruckt waren. Den Besucher interessiert ausschließlich, was er bezahlen muß, um an der Veranstaltung teilnehmen zu können (143). Er beachtet nur den Endbetrag, nicht aber die einzelnen Posten, aus denen er sich zusammensetzt.

In der Verwaltungspraxis hat die Nettosteuer erhebliche Nachteile gegenüber der Bruttosteuer, da das Nettoprinzip zu ungeraden Eintrittspreisen führt. Dadurch entsteht Mehrarbeit beim Verkauf der Karten und eine erhebliche Komplizierung der Steuerberechnung und -kontrolle. Aus diesen Gründen ist das Nettoprinzip nicht mehr in die Landesvergnügungsteuergesetze aufgenommen worden.

b. Die Steuerberechnung in der Praxis

Schon die Reichsratbestimmungen erlaubten den Gemeindefürsorgern im Rahmen einer eigenen Steuerordnung, die Steuer vom Eintrittspreis einschließlich der Steuer zu berechnen (Bruttosteuer) (144). Der überwiegende Teil der Gemeinden hat schon frühzeitig davon Gebrauch gemacht (145). Die Bruttosteuer geht von einem einheitlichen Eintrittspreis aus, von dem ein bestimmter Anteil vom Veranstalter als Vergnügungsteuer abgeführt werden muß. "Durch diese Regelung soll eine Angleichung an die Steuerverfahren bei den anderen Steuern, insbesondere der Umsatzsteuer, erreicht werden." (146) Ferner soll für den Besucher einer steuerpflichtigen Veranstaltung Klarheit über den tatsächlichen Eintrittspreis geschaffen werden, und es soll klargestellt werden, daß die Unternehmer solcher Veranstaltungen nicht nur Steuereinnahmer, sondern auch Steuerschuldner sind (147). Die Bruttorechnung ist außerdem in der Praxis erheblich einfacher und leichter zu handhaben.

In den Vergnügungsteuergesetzen der Länder ist daher nur noch die Bruttosteuer vorgesehen (148).

Bei Anwendung des Bruttoprinzips übersteigt der Steuerbetrag die Summe, die bei gleichem Steuersatz mit einer Berechnung nach der Nettomethode erreicht

(143) Jost, a. a. O., S. 16.

(144) Art. III § 7 RRBest.

(145) Kaufmann, a. a. O., S. 1339 f.

(146) Jost, a. a. O., S. 15.

(147) Ders., a. a. O., S. 16.

(148) § 7 Abs. 1 VgstG. RP und die übrigen Vergnügungsteuergesetze.

worden wäre. Das kommt daher, weil bei der Bruttosteuerung in gewissem Umfang eine "Vergnügungsteuer von der Vergnügungsteuer" erhoben wird. Bei einem Bruttosteuersatz von 10% beträgt der effektive Steuerbetrag von DM 1,- nicht 10, sondern etwa 11 Pfg. Der Übergang vom Netto- zum Bruttoprinzip hätte bei einer Beibehaltung der gleichen Steuersätze eine höhere steuerliche Belastung zur Folge gehabt.

Es entsprechen z. B.:

25 v. H.	Nettosteuer einer Bruttosteuer von	20	v. H.
20 v. H.	"	"	16,67 v. H.
15 v. H.	"	"	13,04 v. H.
10 v. H.	"	"	9,09 v. H. (149)

Der einstmals erbittert geführte Streit um die beiden Berechnungsarten hatte hier seine tiefere Wurzel. Die Vergnügungsindustrie war an einem optisch hohen Steuersatz (daher Nettosteuer), die Steuerbehörde an einem optisch niedrigen Steuersatz (also Bruttosteuer) interessiert. Alle anderen Argumente hatten letztlich nur sekundäre Bedeutung.

2. Die Pauschsteuer

Die Vergnügungsteuer wird als Pauschsteuer erhoben, sofern (150):

- a. die Veranstaltung ohne Eintrittskarte oder sonstige Ausweise zugänglich ist,
- b. wenn die Teilnehmer zwar eine Eintrittskarte oder einen sonstigen Ausweis zu lösen haben, die Erhebung der Kartensteuer aber nicht hinreichend überwacht werden kann,
- c. wenn die Pauschsteuer höher ist als die Kartensteuer.

"Eine Pauschale ist eine aus mehreren Posten bestehende Zahlung, die zu einem abgerundeten Gesamtbetrag zusammengefaßt ist." (151) Wenn der Steuergegenstand nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Verwaltungsaufwand feststellbar ist, hält sich der Gesetzgeber an einen Ersatztatbestand. Bei der Pauschsteuer handelt es sich nicht mehr um die Erfassung der wirklichen Steuerpflicht, sondern um eine nach geschätzten oder willkürlichen

(149) v. Coelln-Peter, a. a. O., S. 93.

(150) § 5 VgstG RP.

(151) von Kienle, Richard, in: Kaysers Fremdwörterlexikon, Heidelberg 1955, S. 299.

Steuermerkmalen erhobene Abgabe (152). Ein Beispiel mag dies verdeutlichen. Der Gastwirt, der die Kosten einer Tanzveranstaltung durch erhöhte Preise für Speisen und Getränke wieder hereinholt, kann kaum sagen, welcher Teil seiner Einnahmen der Aufschlag für die Vergnügung ist. Oder der Karussellbesitzer, der das eingenommene Geld in die Tasche steckt, kann selbst wohl feststellen, was er vereinnahmt hat, aber der Steuerbehörde ist eine Kontrolle nicht möglich. In solchen Fällen wird die Vergnügungsteuer pauschal erhoben. Sie ist in Deutschland die ältere Besteuerungsform. Bis 1914 wurde sie nahezu ausschließlich angewandt. Erst in und nach dem ersten Weltkrieg wurde die Pauschsteuer immer mehr von der Kartensteuer verdrängt. Heute spielt sie nur noch eine bescheidene Nebenrolle. Trotzdem ist sie auch in den neueren Gesetzen ganz erstaunlich detailliert geregelt. In den Vergnügungsteuergesetzen gibt es verschiedene Pauschsteuerarten. Bei jeder sind die von ihr betroffenen Veranstaltungen aufgeführt.

Die Bestimmung des Gesetzes, die Pauschsteuer sei auch dann anzuwenden, wenn sie höher sei als die Kartensteuer (153), stellt eine rein fiskalische Willkürbestimmung dar, und sie sollte schleunigst aus den Gesetzen entfernt werden. Es ist völlig unverständlich, daß der Unternehmer, der nachweislich mit seinem Umsatz unterhalb des Mittelwertes der Pauschsteuer liegt, für den schlechten Geschäftsgang auch noch bestraft werden soll.

a. Die Pauschsteuer nach einem Vielfachen des Einzelpreises

Sie erfaßt die Volksbelustigungen (154). Das hamburgische Gesetz nennt sie zutreffend Jahrmarktsteuer (155). Diese Pauschsteuer ist deshalb angebracht, weil bei Volksbelustigungen zumeist keine Karten ausgegeben werden und auch das für Karten vorgeschriebene Verfahren zu umständlich wäre. Der Bemessung der Steuer liegt eine bestimmte Annahme über die durchschnittliche tägliche Besuchsfrequenz zugrunde. Die Maßstäbe, nach denen die Steuer berechnet wird, sind sehr vielgestaltig, z. B. nach der Zahl der vorhandenen Plätze, bei Schaukeln kommt es auf ihre Zahl und die Bauart an; bei Schau-, Schieß- und Spielbuden usw. ist die Frontlänge maßgebend.

(152) Laufenburger, Henry, Art. "Die Einkommensbesteuerung", Handbuch der Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Bd. II, Tübingen 1956, S. 470.

(153) § 5 Abs. I Ziff. 2b VgstG RP.

(154) § 20 VgstG RP.

(155) § 19 VgstG Hamburg - Überschrift.

b. Die Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes

Diese Art der Besteuerung (156) kommt für zwei verschiedene Gruppen von Vergnügungen in Betracht, und zwar für

- α. Veranstaltungen, die im wesentlichen der Gewinnerzielung aus der Verabreichung von Speisen und Getränken dienen, und
- β. Veranstaltungen, die der Unterhaltung bei Vereinsfestlichkeiten oder dergleichen dienen.

Der Gesetzgeber geht hier von dem Fall aus, daß keine Eintrittskarten verkauft werden, der Gastwirt oder der Vereinsvorstand aber die Kosten der Vergnügungsveranstaltung durch höhere Preise für die verabreichten Speisen und Getränke oder durch Vereinsbeiträge deckt. Ob tatsächlich eine Erhöhung der Preise stattgefunden hat, ist gleichgültig, denn im Einzelfall wird dies kaum nachweisbar sein. So geht der Gesetzgeber vom Normalfall aus. Da die Aufwendungen für Tanzveranstaltungen höher sind als für normale Veranstaltungen und hier wiederum mit deren Dauer steigen, hat der Gesetzgeber entsprechende Steigerungsbeträge vorgesehen. Die Einkommensverwendung wird also je nach der Höhe der Ausgaben gestaffelt besteuert.

Die für die Berechnung der Raumgröße maßgebliche Fläche sollte möglichst auf die Zuschauerfläche beschränkt werden. Die Einbeziehung der Wandelgänge, Theken, Erfrischungsräume usw. schafft eine Ungleichheit, die nicht von der Veranstaltung, sondern allein von der Gestaltung des Gebäudes abhängt (157).

c. Die Pauschsteuer nach dem Wert

Steuerpflichtig ist das Halten von Spiel-, Geschicklichkeits-, Schau-, Scherz- und ähnlichen Geräten (= Automaten), sowie von Einrichtungen zur Wiedergabe von Musikdarbietungen in Gast- und Schankwirtschaften oder an sonstigen der Öffentlichkeit zugänglichen Orten (158). Den Steuermaßstab bildet der "Wert des Geräts". Früher wurde der "dauernde gemeine Wert" zugrunde gelegt. Der Gesetzgeber fügte diesen Begriff in der Inflationszeit in die Reichsratsbestimmungen ein (159). Er hat sich trotz des Mangels jeglicher Brauchbarkeit beharrlich bis in die jüngste Zeit fortgeschleppt (160). Es hat-

(156) § 22 VgstG RP.

(157) Institut "Finanzen und Steuern", a. a. O., S. 39.

(158) § 21 VgstG RP.

(159) Abschn. II, § 18, Abs. I, Ziff. 3 RR. Best.

(160) § 30 Abs. I VgstO. Berlin und die ersten Vergnügungsteuergesetze der Nachkriegszeit.

te sich gezeigt, daß es nahezu unmöglich ist, "den Preis des Apparates, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach dessen Beschaffenheit bei einer Veräußerung zu erzielen wäre" (161), festzustellen. Trotzdem mußte die Steuerbehörde immer wieder versuchen, den gemeinen Wert der einzelnen Geräte herauszufinden. In der Praxis hat das zu derart abweichenden Ergebnissen geführt, daß die Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht mehr gewährleistet war. Mit Recht führt die Begründung des hamburgischen Gesetzentwurfes aus, daß diese komplizierte Verwaltungsarbeit in keinem vernünftigen Verhältnis zum Steueraufkommen gestanden habe (162).

Aus diesem Grunde haben die neueren Vergnügungsteuergesetze eine Änderung vorgenommen. Neue Bemessungsgrundlage ist der Erstanschaffungspreis des Automaten. Es wäre noch zu bemerken, daß in den neuen Gesetzen die Rundfunk- und Fernsehgeräte ausdrücklich von der Vergnügungsbesteuerung ausgenommen werden (163).

d. Sonstige Pauschsteuerarten

Außer den vorstehend aufgezählten drei großen Pauschsteuerarten bildeten sich im Laufe der Jahrzehnte noch einige weniger bedeutende Pauschsteuern heraus. Sie sind durchweg auf örtliche Gegebenheiten zugeschnitten und haben heute nur noch untergeordnete Bedeutung.

aa. Pauschsteuer nach der Zahl der Mitwirkenden

Diese Bemessungsart kam in der Praxis nur selten zur Anwendung. Daher wurde sie aus Gründen der Vereinfachung in die meisten Gesetze nicht mehr aufgenommen (164). Die Streichung hat allerdings dort zu Härten geführt, wo ohne Rücksicht auf die Stärke der Musikkapelle, die Pauschsteuer nach der Größe des Raumes zugrunde gelegt werden muß und der Raum im Verhältnis zur Anzahl der Musiker besonders groß ist. Unterhaltungskonzerte - besonders Nachmittagskonzerte und Abendunterhaltungen durch ein oder zwei Musiker - wurden unrentabel, und es trat ein auffälliger Rückgang derartiger Veranstaltungen ein (165).

(161) Mit dem "dauernden gemeinen Wert" kann nur § 10 Bew. Ges. gemeint sein.

(162) Entwurf: Hamburgische Stadtverordnetenversammlung. Drucksache Nr. 158 v. 27. V. 1955, S. 51.

(163) § 2 Abs. II, Ziff. 14 VgstG.

(164) Art. II, § 19 RR. Best.

(165) Angaben aus besonderer Quelle.

bb. Die Pauschsteuer nach dem Aufwand

Sie (166) ist äußerst problematisch und das Musterbeispiel für eine Bestimmung, die willkürlich angewendet werden kann. Ihre äußerst geringe praktische Bedeutung hat deshalb auch einigen Landesgesetzgebern Veranlassung gegeben, auf diese Pauschsteuerart zu verzichten.

Das bei der Pauschsteuer nach dem Wert aufgeführte Beispiel der Steuerberechnung für das gewerbsmäßige Abbrennen von Feuerwerken bemißt die Steuer nach dem Anschaffungswert der Feuerwerkskörper einschließlich der Kosten des Aufbaues und des Abbrennens (167). Sie ist also eine Besteuerung auf der Basis der Unkosten und gehört damit zur Pauschsteuer nach dem Aufwand (168). Die Bezeichnung als Wertsteuer stimmt daher in diesem Falle nicht.

cc. Die Pauschsteuer nach der Anzahl der Spielgeräte

Sie wird Spielsteuer genannt (169). Diese Pauschsteuer richtet sich nach der Anzahl der in einem Raum aufgestellten Spielapparate. Das hamburgische Vergnügungsteuergesetz faßt hier auch Preisskat, Preiskegeln, Veranstaltungen zum Ausspielen von Geld und Sachwerten zusammen (170). Hier sind zwar alle "Spiel"-Vergnügungen zusammengefaßt, aber die Maßstäbe sind zu unterschiedlich und aus den ersten drei der aufgeführten großen Pauschsteuern herausgezogen worden. Die meisten Vergnügungsteuergesetze lassen daher diese Spielvergnügen an ihren systemgerechten Plätzen stehen und verzichten auf diese Steuerart.

3. Die Steuer nach der Roheinnahme

Sie (171) ist in den meisten Gesetzen an erster Stelle der Pauschsteuern aufgeführt (172). Für sie sind die für die Kartensteuer geltenden Steuersätze anzuwenden (173). Sie ist grundsätzlich subsidiärer Natur und kann erst dann angewandt werden, wenn weder die Karten- noch die Pauschsteuer in Betracht

(166) § 18 VgstG Hamburg; § 16 VgstG Niedersachsen; § 20 VgstG Schleswig-Holstein.

(167) § 21 Abs. VII des Arbeitsstabentwurfs; § 20 VgstG Hamburg.

(168) Institut "Finanzen und Steuern", a. a. O., S. 38.

(169) § 21 VgstG Hamburg - Überschrift.

(170) § 21 Abs. I, Ziff. 4 VgstG Hamburg.

(171) § 19 VgstG RP.

(172) z. B. Vergnügungsteuergesetz Rheinland-Pfalz, Hessen usw.

(173) § 19 Abs. I, S. 2 VgstG RP.

kommt. Die Einschränkung läßt bereits erkennen, daß dieses letzte Mittel zur Ausschöpfung der den Gemeinden zugewiesenen Steuerquelle mit mancherlei Schwierigkeiten verbunden ist. Die dauernde Überwachung der verschiedenen Veranstaltungen und die möglichst genaue Erfassung der Roheinnahmen erfordern einen erheblichen Verwaltungsaufwand, der auch durch einen gelegentlich höheren Steuerertrag selten gerechtfertigt wird.

4. Die Bemessungsgrundlage

Steuerbemessungsgrundlage ist "die für ein Steuerobjekt zum Zwecke der Steueranlagung ermittelte Größe" (174). Die Bemessungsgrundlagen sind bestimmte Eigenschaften oder Merkmale des Steuergegenstandes, die das Gesetz für maßgebend erklärt.

"Die Steuer ist nach dem auf der Karte angegebenen Preis einschließlich der Steuer zu berechnen" (175). Das kann leicht zu der Annahme verführen, der Preis, der für die Einlaßkarte bezahlt wird, sei die Bemessungsgrundlage der Vergnügungssteuer. Das Gesetz widerlegt aber selbst diese Vermutung, indem es bestimmt: "Die Steuer ist nach dem Entgelt zu berechnen, wenn dieses höher oder nachweisbar niedriger ist, als der auf der Karte angegebene Preis" (176). Entgelt ist die gesamte Vergütung, die für die Teilnahme an der Veranstaltung gefordert wird. Zum Entgelt gehören insbesondere auch "Gebühren" für Nebenleistungen, sofern sie die Selbstkosten übersteigen, z. B. bei der Kleideraufbewahrung Zahlungen über 30 Pfg. und bei Programmen und Katalogen über 50 Pfg. (177). Im Normalfall wird der Kaufpreis einer Einlaßkarte mit dem Entgelt zusammenfallen. Das muß aber nicht sein. Maßgebend ist allein das Entgelt.

Bei den Pauschsteuern ist die Bemessungsgrundlage nicht so einfach zu erkennen. Auf den ersten Blick scheint ihnen eine eigene andere Bemessungsgrundlage zugrundezuliegen. Dennoch handelt es sich nicht um selbständige Steuermaßstäbe, sondern wie die Bezeichnung "Pauschsteuer" andeutet, um Ersatzmaßstäbe, mit deren Hilfe der Gesetzgeber versucht, die Zahl der Besucher bzw. die Summe der von diesen gezahlten Entgelte so genau wie möglich zu

(174) Gerloff, Wilhelm, Art. "Steuerwirtschaftslehre", Handbuch der Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Bd. II, Tübingen 1956, S. 267, später als Gerloff I zitiert.

(175) § 7 Abs. I, S. 1 VgstG RP.

(176) § 7 Abs. I, S. 2 VgstG RP.

(177) § 7 Abs. II VgstG RP.

erfassen. Die Genauigkeit dieser Ersatzmaßstäbe läßt sich im Prinzip daran messen, wie weit die Erfassung der tatsächlichen Einnahmen gelungen ist (178). Die Schwierigkeit für den Gesetzgeber besteht darin, Ersatzmaßstäbe zu finden, die einen Rückschluß auf die Zahl der Besucher zulassen. Der gemeinsame Nenner der Karten- und der Pauschsteuer ist das einzelne gezahlte Entgelt (179). Der Unterschied liegt lediglich in der Berechnungsart. Im einen Falle wird die Summe der Entgelte exakt ermittelt, während im anderen Falle eine Pauschalierung der Entgelte erfolgt. Einzige Bemessungsgrundlage der Vergnügungsteuer ist das Entgelt (180).

Diese einfache und klare Systematik wird in den Vergnügungsteuergesetzen durch das Vorhandensein der Pauschsteuer nach der Roheinnahme und der Pauschsteuer nach dem Wert gestört.

Die Pauschsteuer nach der Roheinnahme wird - wie schon der Name sagt - nach der Bruttoeinnahme des Veranstalters berechnet. Die Roheinnahme läßt sich nach Abschluß der Veranstaltung durch eine Kassenabrechnung ohne Schwierigkeiten ermitteln. Der Steuerberechnung wird in diesem Falle also kein Ersatzmaßstab zugrunde gelegt wie bei den Pauschsteuern; die Roheinnahme ist ja kein geschätzter Betrag; es handelt sich vielmehr um die tatsächlichen Einnahmen aus einer Veranstaltung (181), - wenn auch deren exakte Ermittlung wegen der schwierigen Überwachung für die Steuerbehörde nicht einfach ist. Sieht man als Grundlage der Kartensteuer die genaue Erfassung der von den Besuchern gezahlten Entgelte an, so gehört die "Pauschsteuer nach der Roheinnahme" eindeutig zur Kartensteuer. Daher ist es auch folgerichtig, wenn deren Steuersätze angewandt werden. Der Unterschied zwischen beiden liegt also lediglich darin, daß im einen Falle Karten ausgegeben werden, im anderen Falle aber nicht. Daher wäre die gemeinsame Bezeichnung als Kartensteuer rein sprachlich ein Widerspruch. Der Begriff Kartensteuer ist unzutreffend, weil er der Gesetzessystematik nicht genau entspricht. Er ist allerdings so alt wie die Vergnügungsteuer selbst und wird sich kaum ausrotten lassen. Das darf aber nicht dazu führen, die "Steuer

(178) Institut "Finanzen und Steuern", a.a.O., S.28.

(179) Ders., a.a.O., S.28.

(180) Sie ähnelt insoweit der Umsatzsteuer, dazu Bihler, Ottmar, Steuerrecht, Bd. II. Einzel-Steuerrecht. Wiedbaden 1958, S.299 und Popitz, Johannes, Art. "Aufwandbesteuerung im allgemeinen", in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 1. Aufl., Bd. II, Tübingen 1927, S.207.

(181) Institut "Finanzen und Steuern", a.a.O., S.29.

nach der Roheinnahme" als Pauschsteuer zu deklarieren und sie völlig falsch in deren Gruppe einzuordnen (182).

Ein weiteres Problem bietet "die Pauschsteuer nach dem Wert". Bemessungsgrundlage der Vergnügungsteuer ist das Entgelt, das entweder genau ermittelt oder möglichst genau durch Ersatzmaßstäbe geschätzt wird. Wie bereits dargelegt, wird auch bei der "Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes" und der "Pauschsteuer nach dem Vielfachen des Eintrittspreises" auf die konkrete Zahl der Besucher und deren gezahltes Entgelt abgestellt. Dieser unmittelbare Zusammenhang zwischen Entgelt und Steuer besteht bei der "Pauschsteuer nach dem Anschaffungspreis" nicht mehr.

Der gemeine Wert eines Automaten stand immer noch - wenn auch sehr eingeschränkt - im Zusammenhang mit dem Umsatz des Apparates. Geht man davon aus, daß auf jeden Automaten eine gewisse Zahl von Einsätzen entfällt, so kann man annehmen, daß der Umsatz der Automaten mit ihrem Alter abnimmt, da sich das Hauptinteresse der Benutzer den neueren Apparaten zuwendet. Der gemeine Wert berücksichtigte den Besucherschwund.

Steuermaßstab in den neuen Vergnügungsteuergesetzen ist der Anschaffungswert der Automaten. Bei ihm ist jeder auch noch so geringe Zusammenhang zwischen den gezahlten Entgelten = getätigten Einsätzen und der Steuer aufgehoben (183). Die "Steuer nach dem Anschaffungswert" ist keine Aufwandsteuer, sondern eine Steuer auf das Gewerbekapital (184) des Unternehmers. Wenn auch die Steuerbehörde in der Praxis noch keine Methode gefunden hat, die Umsätze eines Automaten exakt festzustellen und die Gefahr der Steuerhinterziehung bei einer Besteuerung nach der Roheinnahme sehr groß ist, so erscheint es dennoch falsch, weil unsystematisch, an Stelle des Entgelts das Gewerbekapital als Bemessungsgrundlage einzuführen.

Die Vergnügungsteuer läßt sich wie folgt systematisch gliedern:

I. Die Vergnügungsteuer nach den tatsächlichen Einnahmen.

- a. Ermittlung der Roheinnahmen durch Ausgabe von Eintrittskarten = Kartensteuer.
- b. Ermittlung der Roheinnahmen nach Angaben des Veranstalters.

(182) Das hamburgische Vergnügungsteuergesetz enthält keine "Pauschsteuer nach der Roheinnahme" mehr.

(183) Beschluß des OVG Münster, in: KStZ 1958, S.14 f.

(184) Bühler/Strickrodt, Steuerrecht, Bd.I, Allgemeines Steuerrecht, 1. Halbband, Wiesbaden 1959, S.120, Fußnote 3.

II. Die Vergnügungsteuer nach den mit Hilfe von Ersatzmaßstäben geschätzten Einnahmen des Veranstalters:

- a. Pauschsteuer nach dem Vielfachen des Einzelpreises.
- b. Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes.
- c. Pauschsteuer nach der Zahl der Mitwirkenden.
- d. Pauschsteuer nach dem Aufwand.
- e. Pauschsteuer nach dem gemeinen Wert.

Die sogenannte "Pauschsteuer nach dem Anschaffungspreis" ist ein Fremdkörper im System der Vergnügungsteuer.

D. Steuersätze der Vergnügungsteuer

1. Die Entwicklung der Steuersätze

Für die Zeit vor dem ersten Weltkrieg ist es sehr schwierig, einen Überblick über die Lustbarkeitsteuersätze zu gewinnen, da im allgemeinen nur Pauschsteuern erhoben wurden (185). Im Jahre 1900 brachte die Lustbarkeitsteuer den mehr als 1000 deutschen Gemeinden, die eine solche Steuer überhaupt erhoben, nur eine Einnahme von etwas mehr als 2 Millionen Mark (186). Diese Zahl gibt schon eine Vorstellung von den sehr niedrigen Steuersätzen. Der Steuersatz betrug im allgemeinen 5% und dürfte 10% nicht überschritten haben (187). Dieser Zustand änderte sich merklich mit dem Aufkommen der Lichtspieltheater. In der ersten Zeit wurden auch die Kinovorstellungen mit dem allgemeinen Steuersatz belastet. Je heftiger der Wert oder Unwert der Kinematographen diskutiert wurde, desto höher kletterten auch die Steuersätze, die zu seiner Bekämpfung für zweckmäßig erachtet wurden. Während die sonstigen Steuersätze fast unverändert blieben, schnellten die Kinosteuersätze innerhalb kurzer Zeit auf mindestens 20% hinauf (188). Sie dürf-

-
- (185) Meyer, a. a. O., S. 52 ff; Pabst, Rudolf, Der wirtschaftliche Niedergang der deutschen Lichtspieltheater. Eine Denkschrift: Berlin 1925, S. 5 f.
- (186) Preuß. VBl., Jgg. 26, S. 41 und Ebner, "Die Lustbarkeitsteuer", in: Die Selbstverwaltung, 38. Jgg., Heft 23-31, Spalte 524.
- (187) Pabst, a. a. O., S. 5 u. 6.
- (188) "Wiesbadener Vereinigung zur Bekämpfung von Schund und Schmutz in Wort und Bild". Die Besteuerung der Kinos. Denkschrift. Wiesbaden 1913, S. 2.

ten im allgemeinen aber erheblich darüber gelegen haben (189). So betrug bereits im Jahre 1913 das Lustbarkeitsteueraufkommen bei der noch relativ geringen Zahl der Kinoplatze 17,0 Mio. Mark (190). Eine weitere merkliche Anhebung aller Steuersätze erfolgte während des 1. Weltkrieges.

1921 wurden die Gemeinden durch die Reichsratbestimmungen verpflichtet, eine Vergnügungsteuer zu erheben. Die Verordnung legte gleichzeitig Mindeststeuersätze fest. In der Steuerhöhe war den Gemeinden keine Grenze gesetzt. Dementsprechend unterschiedlich war das Bild der Tarife (191). Teilweise erhob man nur die Mindeststeuer, teilweise gab es aber auch exorbitant hohe Steuersätze. So wurde in manchen Gemeinden neben der Pauschsteuer noch zusätzlich eine Kartensteuer erhoben (192). Die Folge war, daß Steuersätze von über 100% anzutreffen waren (193). Die Steuersätze der Kinos lagen zu jener Zeit in der Regel zwischen 40 und 60% netto (194). Bis Ende 1923 ließ die Inflation diese Steuersätze nicht so spürbar werden. Nachdem wieder normale Währungsverhältnisse eingetreten waren, geriet das übersetzte Vergnügungsgewerbe in eine Krise, die durch die hohe Besteuerung wesentlich verschärft wurde. Die Proteste der betroffenen Gewerbetreibenden waren so stark, daß der Gesetzgeber schließlich nicht umhin konnte, wenigstens für die Kinosteuer eine erträgliche Regelung zu schaffen. So führte der Reichsrat 1926 (195) für die Filmbesteuerung Höchststeuersätze ein. Die Basissteuer betrug 15% netto. Die Gemeinden konnten jedoch um 5% nach oben und 2% nach unten von diesem Normalsteuersatz abweichen. Gleichzeitig wurde für die Filmbewertung und die damit verbundenen Steuerermäßigungen eine einheitliche Regelung eingeführt (196). Bei den übrigen Veranstaltungen blie-

(189) Meyer, a. a. O., S. 39 und 47 f.

(190) Statistisches Jahrbuch für das Deutsche Reich, Jgg. 1927, S. 457.

(191) Röttinger, Karl, Der Finanzausgleich 1925, Stuttgart 1926; - Art. 13, Die Vergnügungsteuer.

(192) Döhring, Erich, Die Vereinheitlichung der Vorschriften über die Vergnügungsteuer, in: DStBl. 1930, S. 83 ff.

(193) ders.

(194) Pabst, a. a. O., S. 8 bis 13.

(195) RR. Best. vom 10. Juni 1926 (RGBl. I, S. 260 ff) in der Fassung der Bekanntmachung vom 12. 6. 1926 (RGBl. I, S. 262).

(196) Bewertungsstellen befanden sich in München und Berlin, ab 1934 nur noch in Berlin.

ben die hohen Steuersätze erhalten. Erst die Weltwirtschaftskrise und ihre katastrophalen Auswirkungen gaben den Argumenten und Forderungen der übrigen Vergnügungssparten den nötigen Nachdruck. 1934 kam es dann zu einer Neufassung der Reichsratbestimmungen und damit auch zu einer allgemeinen Festlegung der Steuersätze für alle Veranstaltungen. Die Vergnügungsteuer wurde den Eintrittspreisgruppen entsprechend gestaffelt. Bei vier Preisstufen galten folgende Steuersätze:

für jede Eintrittskarte der unteren Preisstufe	10 v. H.
für jede Eintrittskarte der nächsthöheren Preisstufe	15 v. H.
für jede Eintrittskarte der nächsthöheren Preisstufe	20 v. H.
für jede Eintrittskarte der nächsthöheren und jeder weiteren Preisstufe	25 v. H.

des Entgelts.

Waren weniger Preisgruppen vorhanden, so wurden jeweils die oberen Steuersätze gestrichen (197). Der Filmsteuersatz betrug davon abweichend, wie oben schon erwähnt, 15% netto (198), das sind 13,04% brutto. Bei der Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes wurden je 10 qm 10 Pfg. erhoben (199). Die Steuersätze waren also erheblich gesenkt worden und lagen damit nicht unerheblich unter den früheren Tarifen.

Nach dem Zusammenbruch änderte sich dieser für das Vergnügungsgewerbe günstige Zustand. Auf Anordnung der Besatzungsmächte wurden die Steuersätze erheblich, wenn auch in den einzelnen Zonen unterschiedlich stark erhöht. Dadurch entstand ein deutliches Nord-Süd-Gefälle. Im Norden war die Vergnügungsteuer erheblich höher als in den süddeutschen Ländern. In der britischen Zone z. B. betrug der allgemeine Steuersatz 31% und für Filmveranstaltungen sogar 35% (200). Außerdem wurden überall die Steuerbefreiungen und Steuervergünstigungen rigoros zusammengestrichen. Mit der Währungsreform gingen die Besucherzahlen erheblich zurück. Trotz der normalisierten Wirtschaftsverhältnisse weigerten sich die Gemeinden beharrlich, die Ausnahmesteuersätze auf ein wirtschaftlich vertretbares Maß zurückzuführen. Es kam wieder zu denselben unerfreulichen Maßnahmen wie nach

(197) Art. II § 8 Abs. I RR. Best.

(198) Art. II § 9 RR. Best.

(199) Art. II § 20 Abs. II RR. Best.

(200) Jost, a. a. O., S. 10. Die angegebenen Sätze sind Nettozahlen. In der franz. Zone betrug der Normalsatz 18%. Die Gemeinden durften um 5% erhöhen.

der Inflationszeit. Einige Länder erließen zwar neue Vergnügungsteuergesetze oder sie paßten wenigstens die Reichsratbestimmungen in einem gewissen Umfange den merklich veränderten Verhältnissen des Vergnügungsmarktes an; aber die allgemeinen Steuersätze wurden davon kaum betroffen.

Nach Fertigstellung des Arbeitsstabentwurfes und der Einrichtung der Filmbewertungsstelle in Wiesbaden (201) ergingen die neuen Vergnügungsteuergesetze, die mit dem Übergang zur Bruttobesteuerung gewisse Ermäßigungen brachten. Bei jedem Gesetzentwurf wurde um die Steuersätze mit allen möglichen und unmöglichen Mitteln gekämpft. Diese Auseinandersetzungen haben zur Zeit mit dem Erlaß der letzten Vergnügungsteuergesetze in Bremen und Bayern eine gewisse Beruhigung erfahren, wenn auch die Klagen der Betroffenen nicht verstummen wollen.

Die Landesvergnügungsteuergesetze enthalten dermaßen viele Abweichungen voneinander, besonders in den Details, daß es nur schwer ist, einen genauen Überblick zu erlangen. Bei den Steuersätzen, Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen ist die Buntscheckigkeit naturgemäß am größten. Die nachfolgende Tabelle enthält einen Überblick über die wichtigsten Steuersätze. Es gibt jedoch noch zahlreiche kleinere Besonderheiten in den einzelnen Gesetzen, die wegen der Übersichtlichkeit nicht berücksichtigt werden konnten. Bei der Pauschsteuer nach dem Vielfachen des Einzelpreises verhindert sowohl die unterschiedliche technische Gruppierung (202) als auch die Fülle der Steuermaßstäbe einen Vergleich. Das wiegt allerdings nicht sehr schwer, da diese Pauschsteuerart ziemlich unbedeutend ist.

Die Zusammenstellung zeigt auch heute noch das Nord-Süd-Gefälle der Steuersätze, wenn es sich auch etwas abgeschwächt hat.

2. Sonderregelungen bei der Besteuerung der Spielbanken

Die Besteuerung der öffentlichen Spielbanken ist besonders geregelt. In Rheinland-Pfalz befinden sich in Bad Neuenahr und in Bad Dürkheim Spielbanken. Auf Grund des "Gesetzes über die Zulassung öffentlicher Spielbanken" vom 14. VII. 1933 (203) und der dazu ergangenen "Verordnung über öffentliche Spielbanken" vom 27. VII. 1938 (204) haben die Spielbankunternehmen eine "Spiel-

(201) Arbeitsbeginn: 20. VIII. 1951.

(202) Siehe z. B. § 20 VgstG RP.

(203) RGBl. I, S. 480.

(204) RGBl. I, S. 955.

DIE WICHTIGSTEN STEUERSÄTZE I

	Kartensteuer				Wertsteuer				je
					Spielautomaten		Music-boxes		
	Allg. Steuersatz + St.-Satz für Steuer auf die Roheinnahme	Steuersatz für Tanz- veranstaltungen	Steuersatz f. Fußballver- tragsspiele	Steuersatz f. Zirkusveranstaltungen	in % des Anschaff- wertes	Mindest- betrag	in % des Anschaff- wertes	Mindest- betrag	
Schleswig- Holstein	25 %	25 %	10 %	5 %	-	30,-	-	5,-	30
Hamburg	20 %	20 %	10 %	5 %	-	bis 6 App. 24,- darüber 36,-	-	-	40
Bremen	25 %	25 %	-	5 %	-	15,-	-	15,-	-
Nieder- sachsen	25 %	25 %	10 %	5 %	-	25,-	-	15,-	50
Nordrhein- Westfalen	bis 1,50 15 % darüber 20 %	bis 1,50 15 % darüber 20 %	10 %	5 %	0,5 %	30,-	0,5 %	10,-	50
Rheinland- Pfalz	20 %	25 %	10 %	7,5 %	3 %	5,-	0,5 %	1,-	60
Hessen	10 bis 20 %	<u>25 %</u> Kostüm - Masken 30 %	10 %	5 bis 10 %	bis 3 App. 3 % jed. weit. 5 %	bis 3 App. 15,- jed. weit. 25,-	0,5 %	1,-	30
Baden- Württemb.,	20 %	<u>20 %</u> Kostüm - Masken 25 %	10 %	10 %	1 %	Gemeiner Wert 5,-	1 %	5,-	50
Bayern	15 %	15 %	7,5 %	3,75 %	1 %	5,-	0,25 %	5,-	30

Zusammenstellung vom Verfasser nach den auf Seite 29 f. angeführten Landesvergnügungsteuergesetzen.

DER VERGNÜGUNGSTEUER

Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes			Kinosteuer					
10 m ²	Zuschlag f. Tanzveranstaltungen	Zuschl. f. V. die über Polizeistd. gehen	Allgem. Kinosteuer-satz	Ermäßigung f. Kultur-filme mit Prädikat		Ermäßigung f. Spiel-filme mit Prädikat		Wander-film-theater
				wertvoll	besonders wertvoll	wertvoll	besonders wertvoll	
Pfg.	Tanzgeld 45 Pfg.	je Stunde 25 %	25 %	4 %	6 %	8 %	12 %	15 %
Pfg.	40 Pfg.	60 Pfg.	20 %	4 %	4 %	3 %	5 %	-
-	-	-	bis 1,50 20 % darüber 25 %	4 %	4 %	10 %	10 %	-
Pfg.	75 Pfg.	50 %	bis 1,30 20 % darüber 25 %	3 %	5 %	4 %	8 %	12 %
Pfg.	Tanzgeld 75 Pfg.	je Stunde 25 %	bis 1,50 15 % darüber 20 %	4 %	6 %	5 %	5 %	--
Pfg.	90 Pfg.	25 %	20 %	5 %	5 %	10 %	10 %	15 %
Pfg.	45 Pfg.	je Stunde 25 %	15 bis 20%	4 %	6 %	3 %	5 %	12 %
Pfg.	Tanzgeld 75 Pfg.	50 %	20 %	4 %	6 %	5 %	8 %	12 %
Pfg.	Tanzgeld 45 Pfg.	50 %	15 %	4 %	6 %	5 %	8 %	..

bankabgabe" an das Land zu entrichten; dafür sind sie von den wichtigsten Landessteuern befreit. In § 6 Absatz II der oben genannten Verordnung war außerdem vorgesehen, daß die Reichsminister des Innern und der Finanzen durch Erlaß bestimmen konnten, in welchem Umfange auch eine Befreiung von den Gemeindesteuern eintreten sollte. Es ist jedoch im Hinblick auf Art. 49 der Landesverfassung für Rheinland-Pfalz und Art. 28 GG zweifelhaft, ob diese Bestimmung noch gültig ist. Man umging diese Schwierigkeit, indem man eine Regelung den beiden Spielbanken und den betroffenen Gemeinden überließ. Durch Vertrag haben diese miteinander vereinbart, daß die Spielbankunternehmen neben der an das Land zu entrichtenden Spielbankabgabe den Städten Bad Neuenahr und Bad Dürkheim jeweils eine Pauschale von 10% der Spielumsätze zahlen. Damit sind alle gemeindlichen Steuern einschließlich der Vergnügungsteuer abgegolten.

3. Steuerbefreiungen

In keinem Punkte unterscheiden sich die Landesgesetze so stark wie bei den Steuerbefreiungen. Dennoch haben sich gewisse große Veranstaltungsgruppen herausgebildet, die einheitlich in allen Gesetzen für steuerfrei erklärt werden. Darüber hinaus sind jedoch je nach Einfluß der Interessenten und der Ansicht der Parlamentsmehrheiten in den einzelnen Landesvergnügungssteuergesetzen weitere Veranstaltungen für steuerfrei erklärt worden. Steuerfrei sind insbesondere folgende Veranstaltungen (205):

1. Opern, Symphoniekonzerte, Kammer- und Kirchenmusiken sowie ernste Chorwerke;
2. Schauspiele, Puppenspiele, Solistenkonzerte sowie Ballette, wenn sie als künstlerisch hochstehend anerkannt werden;
3. Veranstaltungen in privaten Wohnräumen, soweit weder ein Eintrittsgeld gefordert noch Speise oder Getränke gegen Bezahlung verabreicht werden;
4. Tierschauen;
5. Pferdeleistungsschauen und Pferdeleistungsprüfungen - mit Ausnahme der Pferderennen - soweit sie von der zuständigen Behörde genehmigt werden;
6. Veranstaltungen, die dem Unterricht an Schulen dienen oder Veranstaltungen, die überwiegend für Schüler dargeboten werden;
7. Veranstaltungen der Jugendpflege und -förderung, bei denen kein Tanz stattfindet;

(205) § 3 der einzelnen Gesetze.

8. Amateursportveranstaltungen;
9. Veranstaltungen, die unmittelbar kirchlichen Zwecken dienen;
10. Veranstaltungen, die in der Zeit vom 30. April bis zum 2. Mai aus Anlaß des Maifeiertages von politischen oder gewerkschaftlichen Organisationen, Behörden oder Betrieben durchgeführt werden;
11. Rundfunk- und Fernsehgeräte.

4. Steuerermäßigungen

Auch in diesem Falle sehen einzelne Gesetze in verschiedenem Umfange für weitere Veranstaltungen Ermäßigungen vor.

Steuerermäßigungen erhalten die nachgenannten Veranstaltungen:

1. Fußballspiele, bei denen Vertragsspieler mitwirken, werden bundeseinheitlich mit höchstens 10% besteuert.
2. Steuervergünstigungen erhalten auch die Zirkusveranstaltungen und
3. die Wanderfilmtheater wegen ihrer schwierigen wirtschaftlichen Lage.
4. Veranstaltungen, die von der zuständigen Stelle als kulturell wertvoll anerkannt worden sind. Sie werden meist nur mit dem halben Steuersatz belastet.
5. Die weitaus größte Bedeutung haben aber die sehr differenzierten Ermäßigungen für die Vorführung prädikatisierter Filme (206).

Die allgemeinen Kinosteuersätze von 20 und mehr Prozent brutto sind von der Praxis her gesehen eine optische Täuschung, die gerade deshalb von der Filmwirtschaft gerne zur Unterstützung ihrer Forderung nach Steuersenkung angeführt wird. In keiner Kinovorstellung fehlt heute mehr der "wertvolle" Kultur- oder sonstige Vorfilm, denn für dessen Vorführung erhalten die Filmtheater eine Ermäßigung von 3-4%. (Siehe Tabelle!) Der Normalsteuersatz beträgt deshalb nur 16-17% und nicht 20% (207). Ist darüber hinaus auch der Hauptfilm mit einem Prädikat versehen, so ermäßigt sich die Steuer nochmals um weitere 4-6%. Im günstigsten Falle, wenn sowohl der Haupt- als auch der Vorfilm "besonders wertvoll" sind, werden nur 5% Vergnügungsteuer berechnet. Durch die ansteigende Zahl der Prädikatisierungen ist der durchschnittliche Filmsteuersatz in den letzten Jahren stetig gesunken.

(206) § 11 VgstG RP.

(207) Siehe die Angaben der Tabelle. Die Ermäßigungssätze sind von Land zu Land verschieden.

Die folgende Tabelle gibt ein Bild von der Entwicklung (208):

1925-1926	-	20 %	1949	-	21,3 %
1928-1929	-	12,5 %	1950	-	21 %
1932-1933	-	10,5 %	1951	-	20,5 %
1935-1937	-	7,5 %	1952	-	19,7 %
1939-1942	-	6,6 %	1953	-	18,7 %
1944	-	6,8 %	1954	-	17,6 %
1945	-	15 %	1955	-	16,3 %
1946	-	25 %	1956	-	15,8 %
1947	-	25 %	1957	-	15,1 %
1948	-	24 %	1958	-	14,1 %
			1959	-	13,1 %

5. Anteil der einzelnen Veranstaltungsarten am Gesamtsteueraufkommen

Für das Vergnügungsteueraufkommen der einzelnen Veranstaltungsarten haben sich besondere Bezeichnungen herausgebildet. So spricht man von der Kinststeuer, Automatensteuer, Jahrmarktsteuer, Sportsteuer usw. Die einzelnen Vergnügungssparten sind sehr unterschiedlich am Gesamtsteueraufkommen beteiligt. Allein 65% der Einnahmen bringt die Besteuerung der Filmtheater (209). Die restlichen 35% sind nicht weiter aufgeschlüsselt, und es liegen auch keinerlei Schätzungen vor. Der Anteil der Automatensteuer am gesamten Steueraufkommen dürfte wegen der erheblichen Anhebung der Steuersätze in den nord- und westdeutschen Ländern merklich zugenommen haben (210). Man wird nicht fehlgehen, wenn man den Anteil auf mindestens 22% schätzt. Etwa 10% bringt die Besteuerung der Tanzveranstaltungen.

(208) v. Pestalozza, Götz, Filmstatistisches Jahrbuch 1954-55, Wiesbaden 1954, S. 168, später als Pestalozza I zitiert.

v. Pestalozza, Götz, Filmstatistisches Taschenbuch 1959, Wiesbaden 1959, S. 31, im nachf. als Pestalozza II zitiert.

(209) Pestalozza I, a. a. O., S. 154; Wirtschaft und Statistik, 12. Jgg., 1960, S. 345; nach Löw, a. a. O., S. 73, betrug der Steuersatz in den Jahren 1922-1923 etwa 60%.

(210) Siehe Tabelle nach S. 44. Es gibt zur Zeit allein über 40 000 Musikboxen in Deutschland. Zitiert nach "Die Welt". Nachricht vom 27. II. 1959. Die Spielautomaten dürften ein Vielfaches davon ausmachen.

Gut 1% entfällt auf die Jahrmarktsteuer und vielleicht knapp ein weiteres Prozent auf die Sportsteuer. Es ergibt sich also folgendes Bild (211):

Kinosteuer	-	65	%
Automatensteuer	-	22	%
Tanzveranstaltungen	-	10	%
Jahrmarktsteuer	-	1	%
Sportsteuer	-	0,5 - 1	%
Sonstige Veranstaltungen	-	1,5 - 2	%

E. Das Vergnügungsteueraufkommen

Die nachfolgende Übersicht bringt die kassenmäßigen Einnahmen aus der Vergnügungsteuer in den einzelnen Rechnungsjahren ohne Rücksicht darauf, ob sie für Rechnung des laufenden oder eines vorhergegangenen Rechnungsjahres gezahlt worden sind. Sie zeigt also lediglich die kassenmäßige Bewegung der Steuereingänge. Die genauen Ergebnisse des Vergnügungsteueraufkommens in den einzelnen Etatperioden wurden nicht verwendet, weil sie nur für einen erheblich kleineren Zeitraum zur Verfügung stehen.

Das Vergnügungsteueraufkommen wird in der amtlichen Statistik erst seit dem Jahre 1925 regelmäßig geführt. Bis dahin ist lediglich ein amtlicher Wert für das Rechnungsjahr 1913 vorhanden. Für die Jahre 1942 bis 1947 liegen keine Angaben vor.

Kassenmäßige Einnahmen aus der Vergnügungsteuer in den Rechnungsjahren: (212)

1913	-	17,2 Mio M,
1925	-	83,3 Mio. RM,
1926	-	76,4 Mio RM,
1929	-	75,0 Mio. RM,
1930	-	64,0 Mio. RM,

-
- (211) Schätzung vom Verfasser für das Jahr 1959 auf Grund von Angaben aus besonderer Quelle.
- (212) Zusammenstellung auf Grund von Angaben in den Statistischen Jahrbüchern für das Deutsche Reich bzw. für die Bundesrepublik Deutschland. Die Angaben beziehen sich auf das jeweilige Gebiet des Reiches und der Bundesrepublik. In den Werten für die Jahre 1950 ff. sind die Einnahmen von West-Berlin mit enthalten.

1931	-	50,9 Mio. RM,	
1932	-	41,2 Mio. RM,	
1933	-	35,6 Mio. RM,	
1934	-	34,9 Mio. RM,	
1935	-	38,0 Mio. RM,	
1936	-	42,9 Mio. RM,	
1937	-	47,7 Mio. RM,	
1938	-	49,4 Mio. RM,	
1939	-	49,5 Mio. RM,	
1948	-	34,7 Mio. RM	+ 104,2 Mio. DM,
1949	-	114,0 Mio. DM,	
1950	-	123,5 Mio. DM,	
1951	-	143,8 Mio. DM,	
1952	-	155,5 Mio. DM,	
1953	-	168,6 Mio. DM,	
1954	-	179,9 Mio. DM,	
1955	-	186,3 Mio. DM,	
1956	-	205,0 Mio. DM,	
1957	-	205,3 Mio. DM,	
1958	-	195,5 Mio. DM,	
1959	-	179,7 Mio. DM,	
1960	-	165,4 Mio. DM.	

In den statistischen Zahlen spiegeln sich ziemlich genau die Auswirkungen der bereits oben geschilderten gesetzlichen Maßnahmen und der wirtschaftlichen Entwicklung der Vergnügungswirtschaft. 1926 wurden Höchststeuersätze für die Kinosteuer eingeführt. Dadurch sank der durchschnittliche Steuersatz und damit auch die Steuereinnahmen. Gleichzeitig wurden im Wege der Filmbewertung zahlreiche Steuerermäßigungen gewährt. Auch für die sonstigen kulturellen Veranstaltungen nahmen die Steuerermäßigungen und Steuerbefreiungen zu. Die Folge war ein stetiger Rückgang der Steuereinnahmen. In den Zahlen erkennt man aber auch die ruhigere soziale Entwicklung, die mit dem Ende der Inflationszeit einsetzte. Die hektische Vergnügungssucht der ersten Nachkriegsjahre verebbte allmählich.

Ein merkliches Absinken der Steuereinnahmen brachten die Jahre der großen Wirtschaftskrise. In diese Zeit fiel auch die Umstellung der Filmwirtschaft vom Stummfilm auf den Tonfilm. Der Stummfilm hatte an allgemeinem Interesse verloren. Der Tonfilm hingegen war noch nicht genug entwickelt, um die Masse der Bevölkerung stetig anzulocken. Mit dem wirtschaftlichen

Aufschwung nach den Jahren der Depression stieg die Zahl der Zuschauer sehr rasch an. Besonders die Zahl der Kinobesucher nahm merklich zu. Die großzügig gewährten Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen für Veranstaltungen, an denen die NSDAP interessiert war, verhinderten jedoch ein entsprechendes Anwachsen der Vergnügungsteuereinnahmen. Erst in den Kriegsjahren nahmen sie stärker zu. Für die Jahre 1943 - 1947 liegen keine genauen Angaben vor. Das Steueraufkommen betrug im Jahre 1947 schätzungsweise 145 Mio. RM. Nach der Währungsreform sanken die Einnahmen gegenüber denjenigen des Jahres 1947 um fast ein Drittel ab. Mit dem zunehmenden Wohlstand stieg die Zahl der Besucher wieder erheblich an. Im Fiskaljahr 1957 erreichten die Einnahmen aus der Vergnügungsteuer ihren höchsten Stand. 1958 war zum ersten Male seit der Währungsreform ein Einnahmerückgang zu verzeichnen. Die zunehmende Beliebtheit des Fernsehens zeigt hier ihre Auswirkungen. Für die Zukunft ist mit einem weiteren Sinken der Einnahmen zu rechnen.

II. TEIL

DIE FINANZ- UND VOLKSWIRTSCHAFTLICHE BEURTEILUNG DER VERGNÜGUNGSTEUER

A. Einordnung der Vergnügungsteuer in die Steuersysteme der Finanzwissenschaft

1. Sinn und Zweck der Steuersystematik

"Die Klassifikation ist ein Mittel wissenschaftlicher Erkenntnis. Richtig angewendet, vermag sie die wissenschaftliche Erfassung eines bestimmten Objektkreises durch Vergleich und Gruppierung seiner Elemente wesentlich zu fördern" (1). So sind die Steuern von der Finanzwissenschaft in den verschiedenen Epochen entsprechend ihrem Zweck nach den mannigfaltigsten, im wesentlichen aber wirtschaftlichen Gesichtspunkten klassifiziert worden. Die Einteilungen überschneiden sich häufig, ohne daß es möglich ist, eine eindeutige Zurechnung quer durch sämtliche Begriffspaarungen vorzunehmen (2). Die Steuereinteilung kann zwei obere Gesichtspunkte im Auge haben: Sie sollte sich einerseits als ein brauchbares Mittel in den Dienst der heutigen Besteuerungspraxis stellen und entspricht dann der praktischen Ausrichtung der finanzwissenschaftlichen Disziplin im allereingsten Sinne. Sie kann andererseits aber auch eine wissenschaftliche Systematisierung bezwecken, die alle nur denkbaren Besteuerungsmöglichkeiten in logischer Gliederung umfaßt (3). Auch diese Absicht findet in der praktischen Aufgabe der Finanztheorie zweifellos ihre Rechtfertigung, wenn sie auch den Zwecken der behördlichen Finanztechnik nicht so unmittelbar dient, wie die erste Einteilung. Beide sollen hier berücksichtigt werden.

2. Einteilung nach dem Steuerzweck

Nach der Zweckbestimmung des Steuerträgers unterscheidet man "Allgemeine Steuern" und "Zwecksteuern". Die Allgemeinen Steuern dienen zur Dek-

(1) Gerloff I, a.a.O., S.305.

(2) Schmolders, Günter, Allgemeine Steuerlehre, 3. Aufl., Berlin 1958, später als Schmolders I zitiert, S.198.

(3) Weddigen, Walter, Allgemeine Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bamberg 1949, S.92.

kung der öffentlichen Ausgaben überhaupt. Bei den Zwecksteuern - oder Verwendungszwecksteuern, wie sie Bräuer treffender nennt (4) - wird das Steueraufkommen der Finanzierung einer bestimmten Maßnahme vorbehalten. Die Steuereinnahmen werden also nicht dem allgemeinen Steueraufkommen zugerechnet, das die Gesamtheit der Staatsausgaben stellt, sondern sie bilden mit den aus ihnen zu bestreitenden Ausgaben einen "Haushalt an sich" (5).

"Ursprünglich war die Vergnügungsteuer reine Zwecksteuer" (6). Die Gemeinden durften Lustbarkeiten nur besteuern, wenn die Erträge zur Bestreitung der Kosten der Armenpflege Verwendung fanden (7). Die Zweckbindung wurde zu Beginn dieses Jahrhunderts nach und nach aufgehoben (8). Seit Einführung der Reichsrathbestimmungen ist die Vergnügungsteuer allgemeines Deckungsmittel.

An die Stelle der gesetzlichen Zweckbindung trat seit etwa 1906 in zunehmendem Maße zwar keine gesetzlich begründete, wohl aber eine in vielen Stadtsteuerordnungen niedergelegte neue Zweckbindung (9), und zwar wurden nun die Einnahmen aus der Kinosteuer zur Subventionierung der "durch die Kinematographen" geschädigten Theater verwandt. "Der Grund hierfür waren die sittlichen Gefahren, die nach Ansicht der Behörden für die Bevölkerung durch diese modernen Vergnügungsstätten drohten. So sollten sie pekuniäre Opfer bringen, die ... auf der anderen Seite den Theatern, den wahren Volksbildungsstätten, als Subventionen gegeben werden sollten." (10). Zwar verschwand aus den Steuerordnungen nach und nach diese Zweckbindung. Sie war gegen den energischen Protest der Filmwirtschaft auf die Dauer nicht zu halten. Wenn die Bindung auch nicht mehr rechtlich verankert ist, so war sie dennoch bis heute faktisch wirksam. In vielen Gemeinden blieb das Vergnügungsteueraufkommen fast traditionsgemäß dem Kulturetat vorbehalten.

(4) Bräuer, Karl, "Finanzsteuern, Zwecksteuern, Zweckzuwendungen von Steuererträgen", in: Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd.174, Teil 2, 1928.

(5) Schmolders I, a.a.O., S.54.

(6) Meyer, a.a.O., S.34 f.

(7) z.B. Beyerisches Armengesetz v. 29. April 1869 und sächsische Armenordnung v. 22.10.1840; Allg.Landrecht, Teil II, Titel 19, § 25. Siehe dazu S.19 ff.

(8) Meyer, a.a.O., S.35 ff.

(9) Altenloh, a.a.O., S.42. Barmen ist ein oft zitiertes Beispiel.

(10) Meyer, a.a.O., S.41.

So hörte man das bezeichnende Argument, wenn die Vergnügungsteuer gesenkt werde, müsse auch der Kulturetat gesenkt werden, oder es wurde die Frage aufgeworfen, mit welchen Geldern man bei einem Wegfall der Vergnügungsteuer die Subventionen für das Theater oder das Orchester finanzieren solle. Diese Erscheinung findet auch statistisch eine gewisse Bestätigung. 1956 betrug das Vergnügungsteueraufkommen 151 Mio.DM. Die Theater und Orchester erhielten in demselben Zeitraum 156 Mio.DM Subventionen (11). Es besteht also ein erstaunliches Gleichgewicht. Man kann daher die Vergnügungsteuer mit einer gewissen Berechtigung als faktische Zwecksteuer kennzeichnen (12).

In England ist seit einigen Jahren ein großer Teil der Vergnügungsteuereinnahmen zweckgebunden, und zwar werden die Einnahmen aus der Kinosteuer zur Subventionierung der notleidenden Filmproduktion verwendet (13). Eine ähnliche Zweckbindung wurde auch in Deutschland verschiedentlich angeregt. Jedoch hat der Vorschlag bisher noch keine konkreten Formen angenommen, und es erscheint auch äußerst fraglich, ob sich dieser Plan bei der herrschenden Gesetzgebungskompetenz ausführen läßt. Die Gemeinden wollen nicht auf ihre Einnahmen verzichten; Länder und Bund sind nicht bereit, im Falle einer Verwirklichung dieses Vorschlages den Kommunen einen Ausgleich zu gewähren.

3. Einteilung nach der Erhebungsform (14)

Eine sehr alte und in der Praxis immer noch gebräuchliche Einteilung der Steuern ist diejenige in direkte und indirekte Steuern (15). Beide Begriffe haben jedoch im letzten Jahrhundert eine verschiedenartige Auslegung erfahren. Es kann nicht Aufgabe dieser Arbeit sein, zu dieser Kontroverse

(11) Statistisches Jahrbuch der deutschen Gemeinden 1956, S.413 ff.

(12) o. V., Die Scala in Gefahr, Frankfurter Allgemeine Zeitung, Jgg. 1959, Nr.75: Die Operntheater in Italien werden aus dem Steueraufkommen der Vergnügungsteuer subventioniert. Die Steuereinnahmen reichen aber nicht mehr aus, so daß die Scala in Gefahr gerät, schließen zu müssen.

(13) Brennecke, a.a.O., S.167.

(14) Gerloff I, a.a.O., S.309.

(15) Nöll von der Nahmer, Robert, Finanzwissenschaft, in: "Die Verwaltung", Heft 33, Braunschweig 1957, später zitiert als Nöll von der Nahmer I; Weddigen, a.a.O., S.92 ff; Gerloff I, a.a.O., S.309 ff; Schmolders I, a.a.O., S.199 f.

Stellung zu nehmen. Es erscheint aber zweckmäßig festzustellen, daß die Vergnügungsteuer nach all den verschiedenen Einteilungsgesichtspunkten eindeutig zu den indirekten Steuern gehört.

4. Einteilung nach dem Steuerobjekt

Die lange maßgeblich gewesene Unterteilung der Steuern in direkte und indirekte Steuern war 1919, als die Reichsabgabenordnung erlassen und das neue Reichssteuersystem in Angriff genommen wurde, in der Finanzwissenschaft für mehr oder minder überwunden erklärt worden (16). Die Finanzverwaltung gliedert in "Besitz- und Verkehrsteuern" und "Zölle und Verbrauchsteuern", eine vom finanzwissenschaftlichen Standpunkt nicht zu billigende Unterscheidung (17).

a. Klassifikation nach finanzwirtschaftlichen Gesichtspunkten

"Die mannigfachen konkreten Zustände und Vorgänge wirtschaftlicher Art lassen sich für den Zweck steuerlicher Ausnützung unter Verwendung von drei wirtschaftlichen Grundbegriffen auf drei verschiedene Generalnennen bringen: sie heißen Einkommen, Vermögen und Verbrauch" (18). Daher richtet sich bei der finanzwissenschaftlichen Betrachtungsweise die Klassifizierung einer Steuer "nach der wirtschaftlichen Wirkung, insbesondere der Belastungswirkung ..., wie sie in Wirklichkeit eintritt oder wie sie wenigstens vom Gesetzgeber als wahrscheinlich vorausgesetzt wird" (19).

"Die Geschichte des Finanzwesens zeigt ... das Bestreben, die steuerliche Belastung der Staatsbürger mehr und mehr mit ihrem Einkommen als dem Ausdruck ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu verknüpfen" (20). Im heutigen Steuersystem ist es die Aufgabe der Verbrauchsteuern, im Gegensatz zu den an die Einkommensentstehung anknüpfenden Gewinn-, Ertrag- und Vermögensteuern die steuerliche Leistungsfähigkeit der Zensiten auszuschöpfen, wie sie in der Verwendung von Einkommensteilen für Verbrauchsgüter oder sonstigen Aufwand des persönlichen Lebensbedarfs zum Ausdruck kommt. "Unabhängigbar für das Wesen der Verbrauchsteuern ist die Absicht, die Einkommensverwendung zu treffen; das gilt gerade auch für diejenigen Verbrauchsteuern,

(16) Bühler, a. a. O., Bd. I, S. 49.

(17) Nöll v. d. Nahmer I, a. a. O., S. 26, bes. S. 27.

(18) Popitz, a. a. O., S. 181; dazu Terhalle, a. a. O., S. 133.

(19) Schmölders II, a. a. O., S. 22.

(20) Schmölders III, a. a. O., S. 648.

die, wie dies heute durchaus die Regel ist, nur mittelbar auf dem Wege der legitimen, vom Gesetzgeber gewollten Überwälzung im Preise der besteuerten Waren vom Verbraucher erhoben werden" (21). Die Verbrauchsteuern haben eine Ergänzungsfunktion. In diese Ergänzungsfunktion teilt sich das Verbrauch- und Aufwandsteuersystem seinerseits wieder mit der Umsatzsteuer als einer "allgemeinen Verbrauchsteuer", neben der die übrigen Verbrauchsteuern und Aufwandsteuern einzelne besondere, meist in erhöhtem Maße als bestuerungsfähig geltende Einkommensverwendungen belasten sollen.

Die Ausdrücke "Verbrauchsteuer" und "Aufwand- und Ausgabesteuer" werden vielfach synonym gebraucht (22). Allen dreien liegt in diesem Falle nur eine etwas andere Betrachtungsweise zugrunde. Das volkswirtschaftliche Ziel der Verbrauchsteuern ist die Erfassung des Verbrauchs der Güter in der Einzelwirtschaft. Hier geht die Betrachtung vom wirtschaftlichen Endergebnis aus. Aufwand hingegen ist die Ausgabe von Mitteln zur Beschaffung der für den Gebrauch oder Verbrauch bestimmten Gegenstände. Wesentlich ist hier also das Verhalten der Einzelwirtschaft, das dem Verbrauch oder Gebrauch vorausgeht. Die Gleichstellung der Begriffe hat sich noch nicht durchsetzen können. In der Diskussion um die Vergnügungsteuer wird eine solche Gleichstellung oft vorgenommen. Maßgebend ist aber auch heute noch eine zwei- bzw. dreistufige Betrachtungsweise des Verbrauchs (23).

α) Einfache Verbrauchsteuern

Zu ihnen zählen die Steuern auf den Verbrauch solcher Güter, die für die allgemeine Lebensführung der Einzelwirtschaft nötig sind. Von dem der Einzelwirtschaft "zur Verfügung stehenden Einkommen aus gesehen, stellt ... der Wert der Güter, die der Einzelne in einer Volkswirtschaft für seinen Lebensunterhalt auf der sozialen Stufe etwa der Handarbeiter, durchschnittlich in einem Zeitabschnitt braucht, den Teil der Einkommensverwendung dar, jenseits dessen der Begriff des Aufwandes als eine besondere Steuerquelle erst beginnen kann"(24).

(21) Schmölders II, a. a. O., S. 92.

(22) Schmölders III, a. a. O., S. 639 mit Literaturangabe; Popitz, a. a. O., S. 198 f. Begriff Ausgabesteuer bei Terhalle, a. a. O., S. 134 f.

(23) Dazu eingehend mit Literaturangabe Sammel, Karl, Grundlagen, Formen und Grenzen der Aufwand- und Luxusbesteuerung, staatswissenschaftliche Dissertation, Mainz 1955, S. 7 ff, insbesondere aber S. 48 f. Die hier benutzte Dreiteilung geht auf Popitz, a. a. O., S. 198 ff, zurück.

(24) Popitz, a. a. O., S. 199.

ß. Aufwand - Verbrauchsteuern

Der Aufwandsteuer unterliegen alle die "Güter, die nicht jeder braucht, um sich zu erhalten, sondern nach denen ein Bedarf im allgemeinen erst hervortritt, wenn der erforderliche Bedarf an notwendigen Gütern bereits befriedigt ist" (25). Aufwand "ist eine Qualifizierung nach der Richtung eines besondere Aufwendungen an Geld bedingenden Verbrauchs oder Gebrauchs" (26). "Da jeder Aufwand in der Verwendung von Einkommen besteht, so kann man auch von qualifizierter Einkommensverwendung sprechen" (27). Von manchen Autoren wird Aufwand im vorstehenden Sinne mehr oder minder mit dem Begriff Luxus gleichgestellt und beide Ausdrücke werden wahlweise verwendet. Man nimmt also eine Zweiteilung vor und unterscheidet nur einfachen und qualifizierten Verbrauch (28). Neben anderen Autoren hat Popitz eine Gleichstellung von Aufwand und Luxus abgelehnt (29).

γ) Luxus - Verbrauchsteuern

Luxus ist für Popitz "eine dritte, letzte Stufe des Verbrauchs", die grundsätzlich nur wenigen, mit großem Einkommen ausgestatteten Personen erschlossen ist. Eine solche dritte Abgrenzung sei notwendig, weil die allgemeine Auffassung als Luxus nicht jeden, über dem Unentbehrlichen stehenden Lebensaufwand bezeichnet. Von der Einkommensseite her betrachtet sei für den Luxus ein Überfluß an Mitteln kennzeichnend. Dadurch werde nicht nur eine bequeme Lebensführung, sondern der Lebensgenuß, in erster Linie im materiellen Sinne und nicht bloß ausnahmsweise, möglich (30).

Diese theoretisch sicher richtige Dreistufigkeit des Verbrauchs zeigt ihre Problematik erst in der Praxis. An welchen praktisch verwendbaren Merkmalen soll man eine Luxusvergnügung von einer aufwendigen Vergnügung und diese wiederum von einer einfachen Vergnügung unterscheiden? Da die Unterscheidung von sehr vielen, meist subjektiven Momenten abhängt, ist eine steuerlich relevante Trennung des Luxus vom Aufwand und entsprechend des Aufwandes vom Verbrauch ausgeschlossen. Die Volkswirtschaftslehre hat bisher keine Klarheit in die Materie bringen können und kann deshalb dem Gesetz-

(25) ders., a.a.O., S.199.

(26) Popitz, a.a.O., S.199.

(27) ebendort.

(28) Zusammenstellung bei Sammel, a.a.O., S.8 ff.

(29) Popitz, a.a.O., S.200.

(30) ebendort.

geber keine Hilfsmittel geben. Dieser "befindet sich in einem Notstand, und niemand darf sich ... wundern, daß das vielschichtige Phänomen Luxus (Aufwand und Verbrauch, Anm.d. Verf.) von ihm sehr einseitig interpretiert und den Finanzzwecken dienstbar gemacht wird" (31).

Alle maßgebenden Autoren, die sich eingehender mit der Vergnügungssteuer befassen, zählen sie unter steuerrechtlichen Gesichtspunkten zu den Verkehrsteuern (32). Andererseits herrscht aber auch bei ihnen volle Übereinstimmung, daß die Vergnügungssteuer bei einer finanzwissenschaftlichen Betrachtungsweise zu den Verbrauchsteuern zu rechnen ist, da nach dem eindeutigen Willen des Gesetzgebers die Steuer auf den Besucher abgewälzt und von diesem letztlich getragen werden soll (33). Eine solch unterschiedliche Beurteilung nach formalen und wirtschaftlichen Gesichtspunkten und das dadurch bedingte unterschiedliche Ergebnis hätte den Autoren zu denken geben müssen. Zeigt sich doch hier ein großer Mangel des Verbrauchsteuerrechts. Im Einkommensteuerrecht und in den meisten anderen Steuergesetzen hat sich die in § 1 St. Anp. G. normierte wirtschaftliche Betrachtungsweise durchgesetzt. Sie herrscht unbestritten als Grundsatz im Steuerrecht (34). Nur bis zum Verbrauchsteuerrecht drang dieser Grundsatz noch nicht vor. Man sollte auch hier - trotz aller Schwierigkeiten im einzelnen - die finanzwirtschaftliche Betrachtungsweise bei einer Beurteilung zum mindesten mitberücksichtigen, da nur so eine sinngemäße und im Ergebnis befriedigende Einordnung der Gesetze möglich erscheint.

Wenn es auch nicht gelungen ist, den Luxusbegriff in objektiv befriedigender Weise zu umschreiben, so hat Marbach (35) doch wenigstens einen Notmaßstab des Luxusaufwandes gegeben. Danach sollen echte Luxussteuern nur Vergnügungen treffen, deren Besuch auf Grund einer allgemeinen Erfahrung und Rückerinnerung dem Sprachgebrauch nach Luxus ist. Streng genommen muß jedoch auch diese Wesensbestimmung als fragwürdig gelten.

(31) Sammel, a.a.O., S.14.

(32) Schmölders III, a.a.O., S.664 und 696 ff; Jost, a.a.O., S.22 ff; Schrick-May, a.a.O., S.15; Popitz, a.a.O., S.158 ff; Markull II, a.a.O., S.25; Fröhner, a.a.O., S.8; Lind, a.a.O., S.7.

(33) Siehe Nettosteuer und Auszeichnungspflicht; VgstG Hessen, § 7 Abs.4 und Nordrhein-Westfalen, § 9 Abs.3 usw.

(34) Schmölders II, a.a.O., S.22 f.

(35) Marbach, Fritz, Luxus und Luxussteuer, Bern 1948, S.11 ff.

Schon lange vor dem ersten Weltkrieg befand sich das Reich in einer permanenten Finanzkrise. Nach Kriegsende geriet es durch die Inflation in den völligen finanziellen Zusammenbruch. Diesen Anforderungen konnte der Staat nur nachkommen, wenn er alle Besteuerungsmöglichkeiten ausnutzte. 1918/19 wurde eine Luxusumsatzsteuer eingeführt. Als Ergänzung dazu war die durch die Reichsratsbestimmungen einheitlich geregelte Vergnügungsteuer gedacht, da es dem Gesetzgeber geboten erschien, auch den Luxus zu besteuern, der sich in der Teilnahme an besonders aufwendigen Vergnügungsveranstaltungen dokumentierte (36). Es hätte nahegelegen, die Vergnügungsbesteuerung mit in das Luxusumsatzsteuergesetz einzubeziehen. Da aber die Vergnügungsteuer schon jahrzehntelang eine Gemeindesteuer war und das Reich sich aus ihr keine nennenswerten Einnahmen versprach, wollte man sie den Gemeinden belassen (37), und so wurde die Materie durch ein Sondergesetz des Reichsrates reichseinheitlich geregelt.

Der Gesetzgeber dachte zunächst hauptsächlich an repräsentative Veranstaltungen, deren Besuch eine bestimmte Einkommenshöhe voraussetzte. Darüber hinaus verurteilte er die verbreitete ungewöhnliche Vergnügungssucht in der schweren politischen, wirtschaftlichen und finanziellen Situation des Reiches und bei der Notlage zahlreicher Bürger. Vergnügungsveranstaltungen erschienen in der Zeit des Zusammenbruchs als Luxus, den sich kein verantwortungsbewußter Staatsbürger mit ruhigem Gewissen leisten konnte (38). Wenn diese Veranstaltungen auch nicht, wie während des Krieges, verboten wurden, so sollten diejenigen, die sich diesen Luxus leisteten, ein besonderes Opfer zur Linderung der finanziellen Not leisten (39). Aus diesen Gründen wurde die Vergnügungsteuer unter Zustimmung breitester parlamentarischer Kreise beschlossen.

Die Entwicklung der folgenden Jahre zeigte sehr klar, wie sehr die Luxussteuer von der Entwicklung des Volkswohlstandes abhängig ist, und zwar sowohl von der langfristigen Wohlstandssteigerung als auch der konjunkturellen Wohl-

-
- (36) Popitz, a.a.O., S.204 ff faßt die Vergnügungsteuer mit der damaligen Luxusumsatzsteuer in einer Gruppe zusammen; Meyer, a.a.O., S.70; Bräuer, a.a.O., zählt die Vergnügungsteuer zu den Luxussteuern; Begründung des Entwurfs eines Vergnügungsteuergesetzes, Nat.Vers.19, Drucks.Nr.375, S.11.
- (37) Markull I, a.a.O., S.250 und Meyer, a.a.O., S.62 und 66.
- (38) Markull II, a.a.O., Einleitung; Löw, a.a.O., S.35.
- (39) Popitz, Johannes, "Entwurf eines Vergnügungsteuergesetzes", in: Deutsche Juristen-Zeitung, 24. Jgg., Berlin 1919, Heft 13 und 14.

standsschwankungen. "Mit dem allmählichen Abklang der Nachkriegsstimmung, der Wiederherstellung normaler Wirtschaftsverhältnisse ... tritt der Wirkungsgrad der Ausgleichsidee, die zur Luxusumsatzsteuer geführt hat, immer mehr zurück. Die Bedenken gegen die Steuer ... fanden starke Beachtung, so daß die Luxusumsatzsteuer schließlich beseitigt wurde" (40)! Die Vergnügungsteuer blieb jedoch erhalten. Ihre Zugehörigkeit zu den Gemeindesteuern und ihr Bagatellsteuercharakter fanden nicht die notwendige Beachtung des Gesetzgebers. Nach der Inflationszeit verlor sich allmählich der übersteigerte Vergnügungsbetrieb, und mit der finanziellen und wirtschaftlichen Konsolidierung des Reiches und dem steigenden Wohlstand zahlreicher Bürger trat eine merkliche Verschiebung in der Bewertung der Dinge ein, die als Luxus betrachtet wurden. Zwar waren auch schon vorher eine Reihe Veranstaltungen im Katalog der Vergnügungen verzeichnet, deren Besuch nur eine gewisse aufwendige Lebensführung bewies, aber das Schwergewicht lag doch bei der Luxusbesteuerung. Von Jahr zu Jahr verloren immer mehr Veranstaltungen ihren Luxuscharakter. Entsprechend vergrößerte sich ständig der Anteil des Steueraufkommens aus den typischen Massenveranstaltungen. Besonders der Kinosteueranteil nahm stetig zu. Man kann sicher sagen, daß die Vergnügungsteuer seit Mitte der 20er Jahre bestenfalls noch eine Aufwandsteuer ist.

Mit der fortschreitenden Nivellierung der Einkommen und Vermögen hat der eigentliche Luxuskonsum seine wirtschaftliche und damit auch seine fiskalische Bedeutung verloren. Popitz hatte völlig recht: Der Begriff Luxus gibt dem ganzen Problem einen Zug zum Moralischen (41). Die Diskussion um die Vergnügungsbesteuerung zeigt das sehr deutlich. Da der Begriff nur zur Polemik führt und einer sachlichen Diskussion im Wege steht, sollte man im Rahmen der Vergnügungsteuer ganz auf ihn verzichten.

"Aufwand als Steuerobjekt in diesem Sinne ist der Teil des Verbrauchs, der sich über dem Verbrauch der großen Masse der Bevölkerung erhebt" (42). Außer einigen Autoren, welche die Vergnügungsteuer zu den Luxussteuern rechnen, bezeichnen alle anderen die Vergnügungsteuer als Aufwandsteuer. Zwar bemerkt ein Teil von ihnen, Ziel der Vergnügungsteuer sei die Besteuerung des "Volksluxus" oder des "Luxus im weiteren Sinne" (43); aus der

(40) Popitz, Johannes, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, 1928, S.45.

(41) Popitz, a. a. O., S.200.

(42) ebendort.

(43) z. B. Markull I, a. a. O., S.252.

Wahl dieser Formulierung und dem Sinnzusammenhang ergibt sich aber, daß diese Autoren damit im großen und ganzen auch den Aufwand im oben zitierten Sinne meinen. Diese einhellige Klassifizierung der Vergnügungsteuer ist außerordentlich erstaunlich, zumal nirgends auch nur die leisesten Zweifel an der Berechtigung einer solchen Zuordnung laut werden.

Eine Analyse des Vergnügungsteueraufkommens im Durchschnitt der Jahre 1949 - 1959 zeigt, daß etwa 75% des Aufkommens auf die Kinosteuer entfallen. Mindestens weitere 5% ergibt die Besteuerung der Fußballspiele, Zirkusveranstaltungen, Rummelplatzvergnügen usw. Damit trifft die Vergnügungsteuer gerade die Veranstaltungen "der großen Masse der Bevölkerung". In der Beurteilung des entbehrlichen und unentbehrlichen Verbrauchs hat sich ein merklicher Wandel vollzogen. "Der Verbrauch anregender Genußmittel, wie Tabak, Kaffee und Alkohol ist in der Mitte des 20. Jahrhunderts durchaus nicht mehr als vermeidbarer und unnötiger Aufwand zu bezeichnen, sondern er ist für viele schwer arbeitende Menschen genauso notwendig wie der Verbrauch von Salz" (44). Das muß erst recht für den Besuch einer Kinoveranstaltung oder eines Fußballspieles gelten, denn der mit andauernd hoher Konzentration im Produktionsprozeß der modernen Wirtschaft arbeitende Mensch braucht ein gewisses Maß an Ablenkung und Entspannung. Veranstaltungen, die dieses Bedürfnis befriedigen, können mit den lebensnotwendigen Nahrungsmitteln auf eine Stufe gestellt werden. Darüber hinaus wird man einen Kinobesuch sicherlich zu den Existenzbedürfnissen auch des ärmsten Mitbürgers rechnen dürfen, jedenfalls gehört er zu den sozialen Mindestansprüchen. Der Besuch einer der Massenvergnügungen ist keine "vermeidbare Einkommensverwendung" mehr. Bei unserem heutigen Lebensstandard dokumentiert sich darin keine besondere steuerliche Leistungsfähigkeit, die eine Sondersteuer rechtfertigen könnte. Die Vergnügungsteuer zählt mithin nicht mehr zu den Aufwandsteuern; sie hat vielmehr heute den Charakter einer einfachen Verbrauchsteuer.

Der Gesetzgeber zeigt indirekt in den neuen Vergnügungsteuergesetzen, daß er diese Ansicht teilt. Er hat Rundfunk- und selbst Fernsehgeräte, die an öffentlichen Orten aufgestellt sind, ausdrücklich von der Vergnügungsteuer befreit, weil die soziale Anschauung über eine solche Besteuerung hinweggegangen sei (45). Sie "gehören heute so sehr zum täglichen Leben, daß ihre Benutzung im allgemeinen nicht mehr als (steuerpflichtige, Anm.d. Verf.) Ver-

(44) Nöll v.d. Nahmer I, a.a.O., S.40.

(45) Schrick-May, a.a.O., S.91.

gnügung angesehen werden kann" (46). Das heißt nichts anderes, als daß sich der Gesetzgeber der allgemeinen Ansicht angeschlossen hat, die in diesen Veranstaltungen keinen besonderen Aufwand mehr sieht. Was für Rundfunk und Fernsehen recht ist, muß für die Filmindustrie billig sein.

Die Besteuerung des unentbehrlichen Bedarfs wirkt kopfsteuerartig und gestattet keine Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit kleinerer Einkommen. "Die Unterstellung steuerlicher Leistungsfähigkeit auf Grund des Verbrauchs kann hier die Tatsachen auf den Kopf stellen. Je geringer das Einkommen, desto größer ist ja gerade der Anteil dieses lebensnotwendigen Bedarfs an der Gesamtausgabe (Engelsches Gesetz)" (47). Insofern ist die Vergnügungsbesteuerung nicht unbedenklich (48).

"Ob im übrigen nur Gegenstände eines gehobenen Bedarfs, 'entbehrliche' Genußmittel, oder auch Grundnahrungsmittel und Bedarfsartikel des Massenverbrauchs in die Verbrauchsbesteuerung einbezogen werden sollen, ist ... Sache der politischen Entscheidung. Begriffsnotwendig sind die Verbrauchsteuern nicht auf den gehobenen Bedarf beschränkt" (49). Man wird aber hinzufügen dürfen, daß aus sozialen Gründen die Güter des Massenverbrauchs nur dann der Steuer unterworfen werden sollten, wenn alle anderen Steuerquellen erschöpft sind. Dagegen läßt sich allerdings einwenden, daß bei der gegenwärtigen Ausgestaltung unseres Steuersystems eine mäßige Besteuerung des Massenverbrauchs durchaus vertretbar erscheint, vor allem zum Ausgleich für die immer weiter nach oben verschobenen Freigrenzen der Einkommensteuer.

b. Klassifikation nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten

Soweit die Vergnügungsteuergesetze keine eigene Regelung vorsehen, sind die Bestimmungen der Abgabenordnung entsprechend anzuwenden (50). In

(46) Jost, a. a. O., S. 55.

(47) Weddigen, a. a. O., S. 177.

(48) Popitz, a. a. O., S. 202. Die Aufwandsteuern sollen ein Gegengewicht gegen Massenbelastungen sein.

(49) Schmolders II, a. a. O., S. 92.

(50) § 27 Arbeitsstabentwurf und entsprechend alle anderes Landesvergnügungsteuergesetze. § 29 VgstG RP ist nur scheinbar eine Ausnahme; wenn dort auf das Kommunalabgabengesetz für Rheinland-Pfalz (GVBl. 1954, S. 139 und 1955, S. 20) verwiesen wird, so erklärt dieses Gesetz in § 3 wiederum die Vorschriften der AO für anwendbar.

den meisten Vergnügungsteuergesetzen sind die Verjährungsfristen nicht besonders geregelt (51). Die Abgabenordnung bestimmt in § 144 für die Verbrauchsteuern eine Verjährungsfrist von einem Jahr und für die übrigen Steuern (52), also auch für die Verkehrsteuern - eine Frist von 5 Jahren. Die Zuordnung der Vergnügungsteuern hat insofern nicht nur ein theoretisches, sondern auch ein praktisches Interesse. "Man sollte daher meinen, daß der Gesetzgeber einen Fingerzeig geben müßte, worin er das Wesen der Verbrauchsteuern ... erblickt, insbesondere welche Steuern er als Verbrauchsteuern ansieht. Aber auf diese Frage geht er leider nicht ein. Er setzt den Begriff ... als vorhanden voraus und überläßt es der Rechtsprechung und der Rechtswissenschaft, ihn zu umschreiben" (53).

Die meisten Autoren rechnen die Vergnügungsteuer nicht zu den Verbrauchsteuern im Sinne der AO. In ihrer Begründung beziehen sie sich offenbar auf die Ansicht von Enno Becker (54), der darlegt, "daß sowohl die AO. wie die Verwaltungsübung unter Verbrauchsteuern nicht, wie dies wohl geschieht, Steuern versteht, die auf eine Besteuerung ... des Verbrauchs abzielen, sondern der Rechtsbegriff der Verbrauchsteuer wird, weil sich der volkswirtschaftliche Gedanke in seiner vollen Tragweite nicht durchführen läßt, enger, und zwar verwaltungsorganisatorisch gefaßt: Verbrauchsteuern sind Steuern, die entsprechend ihrer geschichtlichen Entwicklung zum Geschäftsbereich der Verwaltung, der Zölle und Verbrauchsteuern gehören und nach der Absicht des Gesetzgebers den inländischen Verbrauch gewisser Erzeugnisse treffen sollen". Mit direktem Bezug auf die Vergnügungsteuer äußert sich Markull (55) unter Hinweis auf Becker: "Von Wichtigkeit ist dagegen die Feststellung, daß die

(51) Alle Vergnügungsteuergesetze außer Rheinland-Pfalz.

(52) Ausnahme ist die Grundsteuer mit einer Frist von 3 Jahren.

(53) Schröter, Der Rechtsbegriff der Verbrauchsteuer, in: Ztschr.f. Zölle u. Verbrauchsteuern, Jgg. 1931, S. 61. Weder im Verfassungs- noch im Steuerrecht findet sich eine Legaldefinition des Begriffs Verbrauchsteuer.

(54) Außer Enno Becker hat sich kaum ein Autor eingehend mit einer Begriffsbestimmung befaßt. Becker, Enno, Die Reichsabgabenordnung, 6. Aufl., Berlin 1928, § 1, Anm. 10, S. 17 - Neuerdings eingehend zu diesem Thema: Schmölders, Günter, Zur Begriffsbestimmung der Verbrauchsteuern, Berlin 1955, später als Schmölders II zitiert. - Kühn, Rolf, Reichsabgabenordnung, 3. Aufl., Stuttgart 1954, S. 4, beschränkt sich darauf, die Verbrauchsteuern in alphabetischer Reihenfolge aufzuzählen.

(55) Markull II, a. a. O., S. 25 f.

'Verbrauchabgaben', welche auch die AO ... mehrfach besonders behandelt, grundsätzlich als historische Kategorie zu fassen sind, die sich mit der begrifflichen der Finanzwissenschaft nicht deckt. So wenig wie die Umsatzsteuer, von der das allgemein anerkannt ist, gehört auch die Vergnügungsteuer nicht unter die Verbrauchsabgaben im Sinne der AO." Dieselbe Ansicht vertritt Jost (56). Das bayerische Kommunalabgabengesetz (57), das für die indirekten Gemeindesteuern gilt, geht offenbar von derselben Gruppierung aus, denn es rechnet die Vergnügungsteuer auch nicht zu den Verbrauchsteuern. Das ergibt sich eindeutig daraus, daß die Vergnügungsteuer (Art.3) nicht im Abschnitt "örtliche Verbrauchsteuern" (Art.7), sondern im Abschnitt "örtliche Abgaben" (Art.1-6) steht.

"Es ist bemerkenswert, daß besonders der verwaltungsorganisatorische Gesichtspunkt in den letzten 25 Jahren bevorzugt wird, offenbar weil man glaubt, sich auf Enno Becker berufen zu können" (58). Diesen bloßen "Autoritätsbeweis" kann man heute sehr angreifen (59). Dennoch ist immer noch die Abgrenzung der Verbrauch- und Verkehrsteuern nach verwaltungsorganisatorischen Gesichtspunkten eine der Grundlagen der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes, wenn er auch von der Zweckmäßigkeit dieser Gruppierung nicht mehr recht überzeugt zu sein scheint (60).

Heute wird man die rein historische Abgrenzung als überholt ansehen müssen, und zwar aus folgenden Gründen:

"Die Beckersche Definition enthält ... logisch einen Zirkelschluß: der zu definierende Begriff Verbrauchsteuer findet sich offen in der Verbindung 'Zoll und Verbrauchsteuerabteilung' und versteckt im Begriff 'Hauptzollämter' als Erklärung des zu Erklärenden mitverwendet, obwohl doch die Organisation der Steuerverwaltung von der Eigenart der einzelnen Steuern bestimmt wird, nicht aber diese von jener" (61).

Becker spaltet den Terminus Verbrauchsteuern in zwei verschiedene Begriffe. Auf der einen Seite stehen die Verbrauchsteuern im Sinne der AO, auf der anderen Seite die des Verfassungs- und materiellen Verbrauchsteuerrechts.

(56) Jost, a. a. O., S. 24 u. ebenso Fröhner, Karl, a. a. O., S. 8.

(57) Gemeindeabgabengesetz v. 20. VII. 1938 (Bayer. GVBl., S. 225).

(58) Schmölders II, a. a. O., S. 21.

(59) ebendort.

(60) BFH in BStBl. III, 1953, S. 183-190.

(61) Schmölders II, a. a. O., S. 17 f.

Der Hinweis in einzelnen Gesetzen, daß die betr. Steuer eine Verbrauchssteuer im Sinne der AO sei, scheint eine solche Abgrenzung auf den ersten Blick zu bestätigen. "Dagegen spricht jedoch, daß dieser Hinweis erst nach 1920 in einzelne Gesetze eingefügt wurde und auch heute noch nicht in allen Verbrauchsteuergesetzen zu finden ist, auf die die besonderen Vorschriften der AO über Verbrauchsteuern angewandt werden. Das läßt den Schluß zu, daß der Gesetzgeber unter 'Verbrauchsteuern' in der AO nicht nur eine Kategorie von Steuern versteht, auf die bestimmte verfahrensrechtliche Vorschriften angewandt werden sollen (dann wäre die Bezeichnung Hauptzollamtssteuer eindeutiger), sondern, daß mit dem Begriff 'Verbrauchsteuern' ganz bestimmte Steuern bezeichnet werden sollen, die sich ihrem Wesen nach durch ihnen allen gemeinsame Merkmale von anderen Steuern unterscheiden" (62). Becker verneint jegliche systematische Basis der Verbrauchsteuern. Wäre seine Ansicht richtig, so hätten wir kein einheitliches Verbrauchsteuersystem, sondern nur ein Konglomerat von verschiedenen Verbrauchsteuern mit jeweils anderer Grundlage. Es findet sich nirgendwo der geringste Anhaltspunkt, daß der Gesetzgeber dieser resignierenden Auffassung ist.

Der Reichstag hat die AO zu dem Zweck geschaffen, die allen Steuern gemeinsamen grundlegenden Bestimmungen zusammenzufassen. Daher muß ihre Terminologie allgemeinverbindlich für das gesamte geltende Steuersystem sein. Da die Abgabenordnung in alle Steuergesetze hineinreicht, führt eine Aufspaltung des Verbrauchsteuerbegriffs zu einer allgemeinen Verwirrung und damit zur Rechtsunsicherheit. Sie widerspricht damit der Grundidee der Abgabenordnung.

Die Lehre ist denn auch ebenso wie die Rechtsprechung der Ansicht Beckers nur zum Teil gefolgt. Vielmehr hat besonders die Rechtsprechung die von ihm vorgenommene Unterscheidung ignoriert, indem sie den Beckerschen Begriff mit dem Verfassungsbegriff der Verbrauchsteuer gleichsetzt und allgemein nur die verwaltungsorganisatorischen Merkmale der Begriffsbestimmung zugrunde legt. "Dabei zeigt eine einfache Überlegung, daß die Begriffsbestimmung Beckers, die er wohlweislich auf die 'Verbrauchsteuern im Sinne der AO' eingeschränkt wissen wollte, bei ihrer Anwendung im Verfassungsrecht zu gänzlich unhaltbaren Ergebnissen führt. Wenn nämlich lediglich verwaltungsorganisatorische Gesichtspunkte für die Auslegung des Verbrauchsteuerbegriffes maßgebend sein sollen, würde der Bund einfach dadurch jede Steuer an sich ziehen können, daß er sie der Verwaltung der Zölle und Ver-

(62) ders., a.a.O., S. 17.

brauchsteuern unterstellt, was dem Sinn des Verfassungsrechts widersprechen dürfte" (63).

Außerdem führt die von Becker vorgenommene Aufspaltung des Begriffs zu einer Unterscheidung in einen formal steuerrechtlichen und in einen finanzwirtschaftlichen Verbrauchsteuerbegriff. Die formale Zuordnung steht im Gegensatz zu dem für das gesamte Steuerrecht geltenden Grundsatz der "wirtschaftlichen Betrachtungsweise" (64). Denn "bei der Auslegung der Steuergesetze sind ihr Zweck, ihre wirtschaftliche Bedeutung und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen" (65). Die Abgrenzung nach verwaltungsorganisatorischen Kriterien bewirkt, daß die Bestimmungen der AO nicht nach ihrem Sinn, sondern rein formaljuristisch interpretiert werden. Das führt zu wenig sinnvollen Ergebnissen, wie auch der vorliegende Fall zeigt. Die kurze Verjährungsfrist des § 144 AO erklärt sich daraus, daß die Verbrauchsteuern "Überwälzungssteuern" sind. Gerade dieser Gesichtspunkt war dafür maßgebend, die Verjährungsfrist der Verbrauchsteuern, bis zu deren Ablauf nach § 223 AO Nachforderungen zulässig sind, möglichst kurz zu fassen, denn Nachforderungen können in diesen Fällen den Pflichtigen erheblich treffen, da ihm eine Überwälzung der nachgeforderten Beträge nur in Ausnahmefällen möglich ist. Das sind Umstände, die in ganz besonderem Maße auf die Vergnügungsteuer zutreffen (66). Eine Kennzeichnung der Vergnügungsteuer als Verkehrsteuer führt zu einer fünfjährigen Verjährungsfrist. Ein solches Ergebnis stände aber ganz entschieden im Gegensatz zur ratio legis.

Aber selbst wenn man die Beckersche Systematisierung als richtig unterstellt, kann der oben zitierten Ansicht von Markull und Jost nicht beigegeben werden. Denn im besonderen Fall der Vergnügungsteuer ist eine von diesen beiden Autoren vertretene "historische" Zuordnung nicht möglich, da sich diese Gruppierung nur auf die Reichssteuern bezieht, die Vergnügungsteuer aber von jeher eine Gemeindesteuer war. Daher fehlt sowohl in den Reichsratbestimmungen als auch in den neueren Vergnügungsteuergesetzen die in den Verbrauchsteuergesetzen des Reiches und des Bundes sonst übliche Klarstellung, daß es sich bei dem betreffenden Gesetz um eine Verbrauchsteuer

(63) ders., a.a.O., S.17.

(64) dazu Bühler, a.a.O., Bd.I, S.91 ff; Becker, Enno, a.a.O., Anm.4 zu § 4.

(65) § 1 Abs.II Steueranpassungsgesetz vom 16.Okt. 1934 (GVBl.I, S.925).

(66) Bayer.OVG, in: DÖV 1954, S.442 f.

im Sinne der AO handelt. Wenn nun z. B. im § 27 VgstG Hessen lediglich ausgesprochen ist, daß - soweit das Vergnügungsteuergesetz nichts anderes bestimmt - die Vorschriften der AO sinngemäß Anwendung finden, dann kann das nach moderner Gesetzesinterpretation nur heißen, daß die Vergnügungsteuer der Steuerart zuzurechnen ist, der sie ihrem Wesen nach am nächsten steht (67). Wie noch eingehend dargelegt wird, ist dies eindeutig die Gruppe der Verbrauchsteuern (68).

Seit Kriegsende rechnet die Rechtsprechung der Oberverwaltungsgerichte die Vergnügungsteuer zu den Verbrauchsteuern. Daher zeigt der Gesetzgeber in jüngster Zeit das Bestreben, die Verjährungsfrist in den Vergnügungsteuergesetzen ausdrücklich zu regeln, um auf diesem Umwege die aus fiskalischen Gründen erwünschte längere Verjährungsfrist dennoch durchzusetzen (69). Allerdings ist man den Wünschen der Steuerpflichtigen mit einer Frist von 3 Jahren etwas entgegengekommen. Dies ist jedoch bedeutungslos, denn längere Fristversäumnisse sind in der Praxis sehr selten. Nach den obigen Ausführungen braucht hier nicht betont zu werden, daß die Fristverlängerung nicht in das geltende Steuersystem paßt und den berechtigten Interessen des Steuerpflichtigen zuwiderläuft. Eine solche Regelung muß daher abgelehnt werden.

"Der Verbrauch selbst, rein äußerlich genommen, ist ein Vorgang, der nicht steuertechnisch erfaßbar ist. Man muß also einen äußerlich klar erfaßbaren, rechtlich umschreibbaren wirtschaftlichen Vorgang substituieren" (70). Es kommt darauf an, einen steuerlich relevanten Tatbestand zu fixieren, an dessen Verwirklichung die Entstehung der Steuerschuld anknüpfen kann (71). Je nach dem Ansatzpunkt der Verbrauchsteuern unterscheidet man nach Weddigen (72) Umlaufsteuern und Produktionssteuern.

- a. Tatbestand der Umlaufsteuern ist eine rechtserhebliche Verfügung (Lieferung, Verkauf, Entnahme zum Eigenverbrauch usw.).
- b. Tatbestand der Produktionssteuer ist ein realer Vorgang (Fertigstellung, Lagerung oder Beförderung eines Gutes usw.).

(67) ebendort.

(68) OVG Münster, in: KStZ 1952, S. 286. - Bayer. OVG, in: DÖV 1954, S. 442 f. - OVG Lüneburg, in: DGStZ 1953, S. 190.

(69) VgstG RP, § 29.

(70) Popitz, a. a. O., S. 183.

(71) Schmolders II, a. a. O., S. 29.

(72) Weddigen, a. a. O., S. 177 ff.

Steuerrechtlich entspricht damit die Umlaufsteuer der Verkehrsteuer und die Produktionssteuer der Verbrauchsteuer.

So stellt auch der Bundesfinanzhof in seiner letzten Grundsatzentscheidung fest (73): "Für die Frage, wie sich Verbrauchsteuern und Verkehrssteuern unterscheiden, ist in erster Linie der Tatbestand maßgebend, an den das Gesetz die Steuerpflicht knüpft." Die verwaltungsorganisatorischen Gesichtspunkte sind in den Hintergrund getreten. Stattdessen liegt das Schwergewicht der Unterscheidung bei den erhebungstechnischen Einzelheiten.

Nach den Grundsätzen des allgemeinen Abgabenrechts entsteht die Steuerschuld, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Steuer knüpft (74). "Die Steuerschuld entsteht (bei der Vergnügungsteuer, Anm. d. Verf.) mit der Ausgabe der Karten. Die Ausgabe ist vollendet mit der Übertragung des Eigentums an der Karte" (75). Da nach den Vergnügungsteuergesetzen die Steuerschuld mit der Ausgabe der Karte entsteht, ist der Eigentumsübergang der Tatbestand, an den diese Gesetze die Steuerpflicht knüpfen. Bei den Verkehrssteuern ist eine rechtlicher oder wirtschaftlicher Akt für die Entstehung der Steuerschuld maßgebend (76). Die Übereignung der Eintrittskarte ist sowohl ein rechtlicher als auch ein wirtschaftlicher Akt. Daher zählt die Vergnügungsteuer zu den Verkehrssteuern. So sehr diese Beweisführung einleuchtet, so führt sie doch zu einem Fehlschluß, dem nahezu alle Autoren (77) erlegen sind.

Gegenstand der Vergnügungsteuer ist gemäß § 2 VgstG die Durchführung ei-

(73) BFH in: BStBl. III, 1953, S. 183-190.

(74) § 3 St. Anp. G.

(75) § 16 Abs. I, S. 1 u. 2 VgstG RP.

(76) BFH, a. a. O., S. 183 ff.

(77) Bühler, Ottmar, Steuerrecht, Bd. II, 3. Aufl. 1958, S. 352 f; Jost, a. a. O., S. 24; Popitz, Johannes, a. a. O., S. 204 ff; Schrick-May, a. a. O., S. 15; Markull I, a. a. O., S. 252; Döhring, a. a. O., S. 115; Hensel, Steuerrecht, 3. Aufl., Berlin 1933, S. 76; Eisner, Lotte u. Friedrich, Heinz, Art. "Filmwirtschaft", in: Das Fischer-Lexikon, Bd. 9, Film, Rundfunk, Fernsehen, S. 130 f; Erler, Friedrich, Die Bestimmungen des Reichsrats über die Vergnügungsteuer, in: Jahrbuch des Steuerrechts, Berlin 1922, S. 555; Trimborn, Wilhelm, a. a. O., S. 154 f; Schiefer, Die Vergnügungsteuer, eine Verkehr- oder Verbrauchsteuer?, KStZ 1952, S. 279 f; Brennecke, a. a. O., S. 131.

ner unter den Vergnügungsbegriff fallenden Veranstaltung. Dies ist der alleinige Tatbestand, an den das Vergnügungsteuergesetz die Steuerpflicht knüpft (78). Wenn § 16 I VgstG RP die Steuerschuld bereits mit der Übereignung der Eintrittskarte entstehen läßt, so liegt hierin nur ein scheinbarer Widerspruch, denn nach der allgemeinen Regel des § 3 St. Anp. G. kann die Steuerschuld nur unter der aufschiebenden Bedingung entstehen, daß die Veranstaltung auch tatsächlich stattfindet. Wird eine vorgesehene Veranstaltung überhaupt nicht durchgeführt, so ist ein Steueranspruch nicht entstanden (79). Das Entstehen der Steuerschuld hängt also letztlich nicht vom Verkauf der Eintrittskarten ab, sondern von der tatsächlichen Veranstaltung der Vergnügung. § 16 ist nur eine Art "Zwischentatbestand". Erst bei Eintritt der aufschiebenden Bedingung entsteht eine Steuerpflicht. Ein Indiz für die Richtigkeit dieser Überlegung ergibt sich aus § 16 Abs. I VgstG RP, wo der Gesetzgeber bestimmt, daß ein Steueranspruch erst nach der Durchführung der Veranstaltung fällig wird. Hinge die Entstehung der Steuerschuld vom Verkauf der Eintrittskarten ab, so müßte die Fälligkeit bereits nach Abschluß des Kartenverkaufs eintreten.

Im Gegensatz zu den Verkehrsteuern bedürfen die Verbrauchsteuern eines besonderen "steuerlichen Nexus", einer juristischen Verknüpfung der Verbrauchsteuern mit dem steuerbaren Gut, die aus erhebungstechnischen Notwendigkeiten zu erklären ist und die dazu dient, den Steuertatbestand rechtlich von den Verkehrsteuern abzugrenzen (80). Der Bundesfinanzhof formuliert so (81): "Bei den Verbrauchsteuern ist ein bestimmter Gegenstand bzw. dessen Übertritt aus einem steuerlichen Nexus in den steuerlich nicht gebundenen Verkehr für die Entstehung der Steuerschuld maßgebend." Danach sind also Verbrauchsteuern die Steuern, bei denen die Steuerpflicht in dem Augenblick eintritt, in dem das steuerpflichtige Gut den von der Steuerbehörde kontrollierten Bereich verlassen hat. Haupttatbestand für die Entstehung der Steuerpflicht ist das bereits klassisch gewordene "In-den-Verkehr-Bringen" (82), also ein rein tatsächlicher Vorgang und nicht eine rechtsgeschäftliche Verfügung wie bei den Verkehrsteuern.

(78) Schrick-May, a. a. O., S. 186.

(79) Schrick-May, a. a. O., S. 187.

(80) Schmolders II, a. a. O., S. 13.

(81) BFH, a. a. O., S. 183 ff.

(82) Schmolders, Günter, Art. "Das Verbrauch- und Aufwandsteuersystem", in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, 2. Aufl., Tübingen 1956, S. 643, im nachf. als Schmolders III zitiert.

Tatbestand der Vergnügungsteuer ist die Veranstaltung einer Vergnügung oder anders ausgedrückt, das "In-Verkehr-Bringen" der Darbietungen. Solange Produzent und Konsument zusammenfallen, also eine Beziehung des Dargebotenen zur Außenwelt nicht besteht, entsteht keine Steuerpflicht. Die notwendige Beziehung zum freien Verkehr liegt schon in dem Wort Veranstaltung. Erst in dem Augenblick, in dem die Darbietung, z.B. das Konzert, einem Kreis von Zuhörern zugänglich wird, die Beziehung zum freien Verkehr also hergestellt wurde, entsteht ein Steueranspruch. Für die Entstehung der Steuerschuld bedarf es nicht erst eines Verkaufs von Eintrittskarten. Darüber hinaus braucht noch nicht einmal ein Entgelt gefordert oder gewährt zu werden. Die tatsächliche Veranstaltung für die Öffentlichkeit erweist sich somit als das zentrale Moment. Das "In-Verkehr-Bringen" einer Vergnügung ist der Tatbestand der Vergnügungsteuer, an den das Gesetz die Steuerpflicht knüpft (83).

Die Vergnügungsteuer gehört somit steuerrechtlich eindeutig zu den Verbrauchsteuern.

B. Finanzwirtschaftliche Grundlagen

1. Die Besteuerungsquelle

"Unter Quelle der Besteuerung versteht man gemeinhin denjenigen Gütervor-

- (83) Die Autoren, welche die Vergnügungsteuer im Steuerrecht zu den Verbrauchsteuern rechnen, begründen entweder ihre Zuordnung überhaupt nicht, oder sie bedienen sich einfach finanzwirtschaftlicher (!) Argumente; auf die steuerrechtliche Argumentation gehen sie eigentümlicherweise nicht ein, so z.B. Kühn, Kommentar zur AO, 4. Aufl., 1956, § 1 Anm. 3a, cc, S. 4; Riewald, Reichsabgabenordnung und Steueranpassungsgesetz, Bd. I, Nachdruck 1956, Anm. 5, Ziff. 4, S. 201; Wacke, Gerhard, Das Finanzwesen der Bundesrepublik, 1950, Beiheft Nr. 13 zur DRZ, S. 34; Mensens-Bohley-Krutsch, Handbuch des gemeindlichen Steuerrechts, 4. Aufl., München 1949, Bd. I, S. 83 und Band II, S. 1; Bott, Handwörterbuch des Kaufmanns, Bd. I, 1925, S. 221 f; Baron, Nachforderungen von Vergnügungsteuern, in: DGStZ. 1953, S. 167; OVG Münster, KStZ 1952, S. 285 und B. Verw. G. in: NJW 1958, Bd. I, S. 960 ff.

rat, aus dem die Steuer entnommen oder entrichtet wird"(84). "Letzte Steuerquellen können überhaupt nur das Einkommen oder das Vermögen ... sein; andere kann es nicht geben" (85). "Die normale Steuerquelle ist das Einkommen, und zwar auch bei der üblicherweise als 'Vermögenssteuer' bezeichneten Ergänzungsteuer zur Einkommensteuer, die das durch Vermögensbesitz gesicherte Einkommen zu erhöhter Steuerleistung heranzieht" (86). Nur in Ausnahmefällen ist oder soll die Vermögenssubstanz selbst Steuerquelle sein, wie z. B. beim Lastenausgleich (87). "Denn eine Besteuerung, die auf die Dauer aus dem Vermögensbestande schöpft, untergräbt die Steuerkraft und bringt sie schließlich zum Erliegen" (88).

Einkommen ist nach der Produktivitätstheorie Adolph Wagners die Gesamtheit der Reinerträge, nach der Quellentheorie Fuistings der Bezug eines Ertrages, der aus einer dauernd fließenden Quelle stammt, oder nach der Schanzschen Reinvermögenszugangstheorie der Zuwachs an Geld oder Vermögen. Im deutschen Steuerrecht wurde aus steuertechnischen Gründen ein formaler Einkommensbegriff eingeführt, der sich auf eine Summierung der Einkünfte aus den sieben Einkunftsarten beschränkt, die teils nach der Herkunft der Einkünfte, teils nach ihrer Eigenart als wiederkehrende Bezüge definiert sind (89).

Der Ansatzpunkt der Vergnügungsbesteuerung liegt in der mittelbaren Heranziehung des Einkommens. Das Vermögen ist bei einer systematisch durchgebildeten Vergnügungsteuer keine Steuerquelle. Allerdings wird heute in den Landesgesetzen bei der "Pauschsteuer nach dem Anschaffungspreis" das Gewerbekapital besteuert (90). Es hängt von der Höhe des Steuersatzes und der Überwälzbarkeit der Steuer ab, inwieweit in diesen Fällen eine "unechte" oder "echte Vermögenssteuer", d.h. ein Eingriff in die Vermögenssubstanz vorliegt. In einem gewissen Umfang ist ein solcher Vermögenseingriff nicht nur ungewollte Folge, sondern der Gesetzgeber hat einen Substanzverzehr mit der Besteuerung beabsichtigt, um z. B. die Zahl der "Spielsalons" zu vermindern. Die Automatenindustrie bestreitet in einer Verfassungsbeschwer-

(84) Gerloff I, a.a.O., S.266 und Schmölders I, a.a.O., S.107.

(85) Terhalle, Fritz, Die Finanzwirtschaft des Staates und der Gemeinden, Berlin 1948, S.133.

(86) Schmölders I, a.a.O., S.107.

(87) Vergl. Nöll v.d. Nahmer I, a.a.O., S.37/38.

(88) Gerloff I, a.a.O., S.266.

(89) Schmölders I, a.a.O., S.186.

(90) siehe Seite 40.

de die Verfassungsmäßigkeit einer solchen Vermögensbesteuerung (91).

Will man eine Steuer beurteilen und in das geltende Steuersystem einordnen, so erscheint es angebracht, diese Steuer zunächst unter den verschiedensten Gesichtspunkten zu untersuchen, um ihre Vor- und Nachteile herauszufinden und festzustellen, ob sie den Anforderungen genügt, welche die allgemeine und spezielle Steuerlehre entwickelt haben. Bei einer solchen Untersuchung leisten besonders die historischen Steuergrundsätze, wie sie von Adam Smith und Adolph Wagner entwickelt worden sind, trotz aller Einwendungen, die man gegen sie erheben kann, hervorragende Dienste, weil sie das Thema von den verschiedensten Gesichtspunkten aus beleuchten.

Das Wesen der Steuer ergibt sich aus dem Wesen des Staates. Dementsprechend werden die Funktionen der Steuer durch die Aufgaben bestimmt, die der Staat sich stellt (92). Für den Liberalismus des 19. Jahrhunderts war alleinige Aufgabe der Steuer, Mittel staatlicher Einnahmegewinnung zu sein. Die besonders seit dem ersten Weltkrieg ständig steigenden Anforderungen an den Staat auf wirtschaftlichem, sozialem und kulturellem Gebiet führten zu einer immer stärkeren Berücksichtigung ordnungspolitischer Vorstellungen bei der Besteuerung. Entsprechend ihren unterschiedlichen Funktionen teilt Gerloff (93) die Steuern in Finanz- und Ordnungssteuern. Im folgenden soll nun eingehend untersucht werden, welcher der beiden Gruppen die Vergnügungsteuer zuzurechnen ist.

2. Die fiskalische Funktion der Vergnügungsteuer

Erste und wichtigste Aufgabe der Steuer war und ist die Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs (94). Diese fiskalische Funktion der Steuer als "Finanzsteuer" (95) steht bei der Vergnügungsteuer im Vordergrund. Schon bei der reichseinheitlichen Regelung des Vergnügungsteuerrechts im Jahre 1921 wurde die schlechte Finanzlage des Reiches, die eine totale Ausschöpfung aller Steuerquellen notwendig machte, zur Begründung der Gesetzesvorlage angeführt (96).

(91) Schrick-May, a.a.O., S.207.

(92) Schmölders I, a.a.O., S.53 und Gerloff I, a.a.O., S.251 ff.

(93) Gerloff I, a.a.O., S.248 ff.

(94) Schmölders I, a.a.O., S.53.

(95) Gerloff I, a.a.O., S.248 und 254 f.

(96) Markull II, a.a.O., S.25 f; Jost, a.a.O., S.9; Schrick-May, a.a.O., S.18.

Wie nach dem verlorenen ersten Weltkrieg, so hört man auch heute von den Gemeinden das Argument, die großen finanziellen Anforderungen, die durch die enormen Kriegsschäden an sie gestellt würden, hätten ihre Finanzlage über Gebühr angespannt und zu einer hohen Verschuldung geführt. Daher könnten sie es sich nicht leisten, auch auf nur eine Mark ihrer Steuereinnahmen zu verzichten. Diese Ansicht wird in den Landtagen von der Mehrheit der Abgeordneten geteilt. Die Gemeinden interessiert lediglich ein möglichst hoher Steuerertrag. Das zeigte sich deutlich bei der Diskussion um die Steuerbefreiung guter Filme. Die Gemeinden stemmten sich gegen ein solches Vorhaben mit dem Argument, Kulturpolitik sei eine Angelegenheit der Länder und könne nicht auf ihre Kosten betrieben werden. Sie erreichten dann auch, daß anstatt einer Steuerbefreiung nur eine geringfügige Steuerermäßigung für prädi-katisierte Filme eingeführt wurde.

3. Hat die Vergnügungsteuer eine Verteilungsfunktion?

Die Erhebung einer Steuer hat Auswirkungen nach zwei Richtungen (97):

a. Durch die Erhebung einer Steuer wird die Verteilung des Sozialprodukts zugunsten der öffentlichen Hand geändert. "Die öffentliche Finanzwirtschaft trägt das letzte Stadium des Kampfes um den öffentlichen und privaten Anteil an der Konsumtion aus" (98). Durch die Erhebung der Vergnügungsteuer wird ein Teil des Sozialproduktes dem privaten Bereich entzogen und den Gemeinden zugeführt. Allerdings ist das Aufkommen aus der Vergnügungsteuer in Höhe von 179,7 Millionen DM im Jahre 1959 im Verhältnis zum Sozialprodukt oder zum gesamten Steueraufkommen kaum nennenswert. Und dennoch macht sich diese Umverteilung zugunsten der Gemeinden wegen der konzentrierten Wirkung der Vergnügungsteuer nicht nur bei dem betroffenen Gewerbe, sondern auch bei den ärmeren Bevölkerungskreisen erheblich bemerkbar.

b. "Die Erhebung von Geldabgaben greift in die Produktion und Konsumtion ein" (99). "Sie hemmen sie oder dehnen sie aus, schränken sie ein oder geben ihr eine bestimmte Richtung" (100). Durch die Erhebung der Vergnügung-

(97) Gerloff, Wilhelm, Art. "Grundlegung der Finanzwissenschaft", in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Bd. I, Tübingen 1952, S. 25 f, im nachf. als Gerloff II zitiert.

(98) ders., a. a. O., S. 26.

(99) Sammel, a. a. O., S. 39.

(100) Gerloff II, a. a. O., S. 26, und Lotz, Walter, Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Tübingen 1931, S. 271.

steuer und die davon abhängige Höhe der Eintrittspreise beeinflußt der Gesetzgeber nachhaltig Anzahl, Art und Umfang der angebotenen und vom Publikum nachgefragten Vergnügungen. Die Beeinflussung ist nicht nur ungewollte Folge der Steuererhebung, sondern zum Teil vom Gesetzgeber durch besondere Ausgestaltung der Steuersätze ausdrücklich beabsichtigt, wie noch näher dargelegt wird.

4. Ordnungspolitische Funktionen

"Dank der ungeheuren Mannigfaltigkeit der wirtschaftlichen und sozialen Verhältnisse löst jede steuerliche Maßnahme zahlreiche, teils übersehbare, teils unübersehbare Wirkungen aus" (101). "Von dieser Erkenntnis ist es nur ein kleiner Schritt zum bewußten Einsatz der Steuern für allgemeine wirtschaftspolitische Ziele" (102). Seit Bestehen der Lustbarkeitsbesteuerung spielen ordnungspolitische Vorstellungen bei ihrer Begründung, zumindest aber bei ihrer Ausgestaltung eine erhebliche Rolle.

a. Die soziale Funktion

Mit dem Aufkommen der "sozialen Frage" in der Mitte des vorigen Jahrhunderts tauchte der Vorschlag auf, die Steuer auch sozialpolitischen Zwecken dienstbar zu machen. Adolph Wagner vertrat als erster die Meinung, daß die Steuer neben der finanziellen Funktion auch die Aufgabe habe, "regulierend in die Verteilung des Volkseinkommens und Volksvermögens einzugreifen", und zwar so, "daß eine Veränderung der im freien Verkehr sich vollziehenden Verteilung erfolge" (103). Die Luxussteuern (104) - zu denen die Lustbarkeitsteuer gehört - erschienen zur Erreichung dieses Zieles besonders geeignet. In der Praxis zeigte sich aber sehr schnell, daß diese Annahme ein Trugschluß war. Besonders die Vergnügungsbesteuerung erwies sich als ein denkbar ungeeignetes Mittel, denn eine Beschränkung auf Veranstaltungen der wohlhabenden Kreise hätte kaum nennbare Einnahmen gebracht. Die Folge war, daß man das ursprünglich sozialpolitische Motiv auf den Kopf

(101) Gerloff I, a.a.O., S.253.

(102) Schmölders I, a.a.O., S.53.

(103) Wagner, Adolph, Finanzwissenschaft, Teil II, 2. Aufl., Leipzig 1890, S.207.

(104) Bräuer, Karl, Art. "Luxussteuern", in: Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Aufl., Bd. VI, Jena 1925, S.254 ff.

stellte und einfach die Massenvergnügungen besteuerte - und später sogar dazu überging, aus diesen Einnahmen Veranstaltungen der wohlhabenden Bürger zu subventionieren. Bei einem solchen Tatbestand kann von einer sozialen Wirkung der Vergnügungsteuer keine Rede mehr sein.

Eine immer wieder erhobene Forderung verlangt, die luxuriösen Veranstaltungen sollten mit einem ganz besonders hohen Steuersatz belegt werden, weil sie angeblich ein soziales Ärgernis darstellten (105). Gemäßigtere Befürworter lehnen eine solche moralische Beurteilung ab, unterstützen aber dennoch die Forderung mit dem Argument, es sei hier steuerlich gerecht, die ganz besondere Leistungsfähigkeit der Besucher bei der Besteuerung zu berücksichtigen. Obwohl die mißlichen Erfahrungen mit der Luxusbesteuerung die Gesetzgeber hätten warnen müssen, haben einzelne Länder dennoch eine entsprechende Bestimmung in ihre Vergnügungsteuergesetze aufgenommen (106). Da - wie nicht weiter verwunderlich - eine praktikable Abgrenzung der einfachen Vergnügungsveranstaltungen von den Luxusvergnügungen nicht gefunden wurde, ist die Bestimmung völlig mißlungen und ein gutes Beispiel für eine in der Praxis unbrauchbare "Kautschukbestimmung" (107).

b. Kann die Vergnügungsteuer eine höhere Moralität bewirken?

Unter diesem Gesichtspunkt wird das Thema besonders von den Kirchen erörtert. Die Vergnügungsteuer gilt seit jeher als ein probates Mittel, um die angeblich im Volke grassierende Vergnügungssucht zu dämpfen. Das Argument ist nicht neu. Schon seit den Tagen des Merkantilismus und des Kameralismus hat man immer wieder die Steuer als verwaltungspolitisches Mittel gebraucht oder mißbraucht, um Luxus und Genußsucht zu bekämpfen. Kurz, immer wieder hat man geglaubt, die öffentliche Ordnung, Sicherheit und Sittlichkeit durch Steuern aufrechterhalten und fördern zu können (108). "Seit der Gründung des Deutschen Reiches verband der Gesetzgeber mit der Auflage dieser Steuer die besondere Absicht, unerwünschte Lustbarkeiten zu unterdrücken oder der zunehmenden Vergnügungssucht Einhalt zu bieten" (109). Um

(105) Schulz, Max, Luxus und Luxussteuern, in: Steuer und Wirtschaft, Jgg. 1951, S. 830.

Dieses Argument hört man oft aus sozialistischen und Gewerkschaftskreisen.

(106) Siehe dazu Seite 37.

(107) Institut "Finanzen und Steuern", a. a. O., S. 41.

(108) Gerloff I, a. a. O., S. 253.

(109) Meyer, a. a. O., S. 35; preuß. Min.-Erl. v. 17.3.1897 und OVG 8, 731; besonders typisch Löw, a. a. O., S. 16 ff; Brennecke, S. 128 f.

die Jahrhundertwende sollte die Besteuerung der Unterhaltungskonzerte die Männer vom Wirtshausbesuch abhalten (110). Nach den freudlosen Jahren der beiden Weltkriege zeigte sich so etwas wie ein Nachholbedarf an Vergnügungen. Die durch den Zusammenbruch herbeigeführte Entwertung des Geldes unterstützte diese Tendenz. Die Not der Zeit ließ dieses Verhalten der Bevölkerung manchen Leuten "national würdelos", "verantwortungslos", "pathologisch", "Ärgernis erregend" (111) usw. erscheinen. Die Besteuerung erschien ihnen daher "als eine psychologisch-politische Notwendigkeit" (112). Selbst heute, nachdem sich die Verhältnisse weitgehend normalisiert haben, glauben manche Befürworter der Vergnügungsteuer, aus ebendenselben Gründen nicht auf sie verzichten zu können. Dabei hätte es jedem Einsichtigen klar sein müssen, daß die erhöhte Nachfrage nach Vergnügungen eine Folge des merklich gehobenen allgemeinen Wohlstandes ist, der es der breiten Masse erlaubt, sich die Unterhaltung und Entspannung zu leisten, die vor Jahren nur einer schmalen Oberschicht vorbehalten war. Eben wegen dieses allgemeinen Wohlstandes ist aber die Besteuerung ein denkbar ungeeignetes Mittel, um den Zustrom zu den Vergnügungsveranstaltungen einzudämmen.

In den letzten Jahren hat sich eine gewisse Verschiebung in der moralischen und sozialpolitischen Argumentation ergeben. Nicht mehr die allgemeine Vergnügungssucht, sondern ihre spezielle Form, die "Spilleidenschaft", ist Gegenstand zahlreicher Erörterungen. Die weite Verbreitung von Lotto, Toto, Lotterie, Roulette usw. gibt immer wieder Anlaß zu besorgten Kommentaren. In diese Diskussion ist auch das Automatengewerbe geraten. Immer wieder wird auf den jugendgefährdenden Charakter der Spielsalons hingewiesen, was ernsthaft kaum bestritten werden kann. Von diesen Ausnahmefällen - Spielhallen gibt es durchweg nur in Großstädten - schloß man unlogischerweise auf den gefährlichen Charakter all dieser Apparate. Der einzelne Apparat in einer Gastwirtschaft - und dort sind die meisten dieser Geschicklichkeitsautomaten aufgestellt - ist sicher weder volks- noch jugendgefährdend. Zur Unterdrückung, mindestens aber zur erheblichen Einschränkung dieser "Volksseuche" verfiel man wieder auf das alte Rezept einer kräftigen Sonderbesteuerung. Ob eine echte "Erdrosselungssteuer" mit dem Grundgesetz vereinbart werden kann, ist unter anderem Gegenstand ei-

(110) Illiger, a. a. O., S. 8 u. preuß. OVG 30, 113.

(111) Popitz, Johannes, Entwurf eines Vergnügungsteuergesetzes, in: Deutsche Juristenzeitung, Jgg. 1919, Heft 13/14.

(112) ebendort.

ner Verfassungsbeschwerde der Automatenindustrie beim Bundesverfassungsgericht (113).

Am deutlichsten erkennbar ist der moralische Zweck der Vergnügungsbesteuerung bei den Steuersätzen von 40% brutto für Damenring- und -boxkämpfe, sowie für Catcherturniere (114).

Meyer (115) hat schon sehr frühzeitig das Mißliche dieser moralisierenden Vergnügungsbesteuerung erkannt. Er schreibt: "Wir haben gesehen, wie durch die Begründung der Lustbarkeitsteuer mit sozialpolitischen Nebenzwecken ein unsachliches Moment in die Erörterung des Für und Wider gebracht worden ist ... und oft alle sachlichen Gesichtspunkte durch die Begründung mit dem sozialpolitischen Nebenzweck aus der Debatte gedrängt wurden." Lotz (116) hat zu all diesen Versuchen treffend festgestellt: "Der moralische Nebenzweck kann ein bequemes Argument für Finanzpolitiker sein. Zur Verwirklichung größerer Moralität im ernsthaften Sinne ist die Besteuerung ebensowenig wie die Erziehung der kolonialen Eingeborenen das berufenste Mittel."

c. Die Kinosteuer, ein Mittel zur Steuerung der Konkurrenzsituation zwischen Kino und Theater

Mit dem Aufkommen des Kinematographen begann ein erbarmungsloser Konkurrenzkampf zwischen Kino und Theater. Schon bald zeigte sich, daß die Gunst des Publikums dem Kino gehörte. Ein Theater nach dem anderen geriet in Schwierigkeiten (117) und mußte geschlossen oder von den Gemeinden subventioniert werden. Immer mehr Schauspieler und Bühnenpersonal wurden arbeitslos. Die Betroffenen wehrten sich heftig gegen diese Entwicklung. Der Deutsche Bühnenverein (118) unterbreitete im Jahre 1912 dem Reichstag eine Denkschrift. Darin forderte er scharfe Prohibitivmaßnahmen gegen das Lichtspielgewerbe, um dessen "unheimlich" schneller Ausbreitung entgegenzuwirken. Der Konzessionszwang und eine kräftige Sonderbesteuerung wurden als Abwehrmaßnahmen vorgeschlagen. Diese allgemeinen Bemühungen hatten Erfolg. Für die Kinos erhöhte man merklich die Steuern. Die neuen Steuersätze führten vorübergehend zu einem erheblichen Besucherrückgang (119).

(113) Schrick-May, a. a. O., S. 207.

(114) z. B. § 9 VgstG Hessen.

(115) Meyer, a. a. O., S. 123.

(116) Lotz, a. a. O., S. 274.

(117) Statistische Angaben bei Meyer, a. a. O., S. 45.

(118) Inhaltsangabe bei Meyer, a. a. O., S. 43 f.

(119) ders., a. a. O., S. 98.

Dann stieg der Kinobesuch wieder stetig an. Auch die hohen Sätze konnten die Krise des Theaters nicht aufhalten. Trotz aller gegenteiliger Erfahrungen glauben manche Theaterfreunde auch heute noch, die Konkurrenzsituation des "kulturell wertvolleren" Theaters durch möglichst hohe Kinosteuersätze verbessern zu können. Sie werden dabei von mancher Gemeindefinanzverwaltung unterstützt, die ein größeres Gefälle zwischen Kino- und Theaterpreisen fürchtet, da ein Besucherrückgang der Theater höhere Subventionen nötig machen würde. Wenn schon die Steuersätze nicht erhöht werden können, so sucht man doch wenigstens die gegenwärtige Höhe der Tarife zu halten, weil man bei einer Steuersenkung mit einer Herabsetzung der Kinopreise rechnet; sehr zu Unrecht, denn der anhaltende Kostendruck und die rückläufigen Besucherzahlen der Filmtheater lassen eine Herabsetzung der Eintrittspreise bei den gegenwärtigen Marktverhältnissen kaum zu.

d. Die Vergnügungsteuer, ein "Instrument der Kulturpolitik"?

Seit dem ersten Weltkrieg ist die Vergnügungsteuer ein "Instrument der Kulturpolitik" (120). Man kann das allein schon daraus ersehen, daß die Vergnügungsteuergesetze in den kulturpolitischen Ausschüssen der Landtage sehr lange und intensiv beraten wurden (121). Neben Rundfunk, Fernsehen und Presse ist der Film das vierte große Beeinflussungsmittel unserer heutigen Massengesellschaft (122) und ein Kulturfaktor ersten Ranges; dennoch hat er nie das Odium seiner Herkunft vom Rummelplatz abstreifen können. In vielen Stellungnahmen spürt man auch heute noch die Ressentiments. Kennzeichnend für diese Anschauung ist das oft zitierte Wort: das Kino sei ein Institut zur Verdummung des Volkes. Vor dem ersten Weltkrieg versuchte man, die Entwicklung der Kinos durch eine hohe Besteuerung zu hemmen. Als sich nach dem ersten Weltkrieg allmählich die Überzeugung durchsetzte, daß der Film nicht zu unterdrücken war, glaubte man, "die sittlichen Gefahren" dadurch zu hemmen, daß man das Niveau der Filme durch Staffelung der Steuersätze für die verschiedenen Güteklassen zu beeinflussen suchte. Nach 1933 wurde der "nationalpolitisch wertvolle" Film durch völlige Steuerfreiheit erheblich gefördert (123). Diese Art der Niveaubeeinflus-

(120) v. Coelln-Peter, a. a. O., S. 4 und Schrick-May, a. a. O., S. 5.

(121) Schrick-May, a. a. O., S. 24 f.

(122) Nöll von der Nahmer, Robert, Vom Werden des Neuen Zeitalters, Heidelberg 1957, S. 199 ff; später als Nöll von der Nahmer II zitiert.

(123) v. Coelln-Peter, a. a. O., S. 4.

sung wird auch heute noch von Kulturpolitikern nachdrücklich befürwortet und ist dank ihrer Anstrengungen bei der Ausgestaltung der Vergnügungsteuergesetze berücksichtigt worden (124). Sie weisen heute darauf hin, daß eine Zensur, die ein gewisses Maß an Geschmack garantiere, nach den Bestimmungen des Grundgesetzes nicht ausgeübt werden darf. Die "freiwillige Filmselfkontrolle" könne nur den allergrößten Auswüchsen steuern, zumal ihre rechtliche Grundlage sehr zweifelhaft sei. Die Selbstkontrolle habe aber nicht die Möglichkeit, das Niveau des Filmangebots zu beeinflussen. Diese Aufgabe sei nur durch Steuervergünstigungen für prädikatisierte Filme zu erreichen (125), um die Kinobesitzer zu veranlassen, mehr gute Filme zu spielen (126). Ein Wegfall der Vergnügungsteuer sei gleichbedeutend mit einem Wegfall jeder Niveausteuerung. Die Qualität der Filme werde dann noch mehr sinken. Ob und inwieweit eine solche Beeinflussung tatsächlich möglich ist, soll später noch eingehend untersucht werden.

e. Inflationsbekämpfung und Vergnügungsteuer

Zum Abschluß sei noch ein Gesichtspunkt erwähnt, der nicht für die Begründung, wohl aber für die Höhe des Steuersatzes zeitweilig maßgebend war. Nach dem ersten, aber ganz besonders nach dem zweiten Weltkrieg wollte man der Inflation auch mit steuerlichen Maßnahmen entgegentreten und überschüssige Kaufkraft so weit als möglich abschöpfen (127). Daher wurden fast alle Steuerermäßigungen aufgehoben und die Steuersätze erheblich erhöht. Eine Abschöpfung der Kaufkraft führt allerdings nur dann zum gewünschten Ergebnis, wenn die eingenommenen Steuergelder stillgelegt werden. Das geschah aber in der Vergangenheit nicht, und auch für die Zukunft erscheint es äußerst fraglich, ob in solchen Notzeiten ein Einfrieren von Steuergeldern möglich ist. Solange wir in Deutschland einen stabilen Geldwert besitzen, wird dieses Argument bedeutungslos bleiben. Aber bei einer inflationären Entwicklung würde es sicher soort wieder auftauchen.

f. Ordnungs- oder Finanzsteuer?

Alle diese ordnungspolitischen Gesichtspunkte sind für die Begründung und

(124) Jost, a. a. O., S. 19 und "Institut Finanzen und Steuern", a. a. O., S. 50.

Vgl. auch die Bestimmungen über die Steuerermäßigungen für prädikatisierte Filme in den Vergnügungsteuergesetzen.

(125) Die Verfassungsmäßigkeit ist auch hier nicht völlig ohne Zweifel.

(126) Köster, Koordinierung der Vergnügungsteuer, in: DGStZ 1952, S. 17 ff.

(127) ebendort.

ganz besonders für die Ausgestaltung der Vergnügungsteuer maßgebend gewesen. Dabei haben im Laufe der Jahrzehnte teils ordnungspolitische, teils fiskalische Momente überwogen. Das Gewicht der einzelnen ordnungspolitischen Gesichtspunkte wechselt mit der konjunkturellen Entwicklung. In wirtschaftlich schlechten Zeiten war meist der moralisierende Nebenzweck der Steuer bestimmend für ihre Begründung. Obwohl kaum irgendwelche ordnungspolitischen Zielsetzungen mit Hilfe der Vergnügungsbesteuerung erreicht werden konnten, hört man solche Argumente immer wieder. Diese außerökonomischen Motive verhindern jegliche sachliche Diskussion der wirtschaftlichen Auswirkungen der Steuer. Es ist nahezu ein hoffnungsloses Unterfangen, gegen dieses Wunschenken anzukämpfen. Besonders die Sozial- und Kulturpolitiker mögen sich endlich adäquater Mittel zur Erreichung ihrer Ziele bedienen.

Eine eindeutige Bestimmung, ob die Vergnügungsteuer zu den Finanz- oder Ordnungsteuern gehört, ist nicht möglich, da der Wille des Gesetzgebers nicht eindeutig erkennbar wird. Für die Zustimmung zu den Vergnügungsteuergesetzen durch die Mehrheit der Landtagsabgeordneten war ein Knäuel von finanz-, wirtschafts-, sozial- und kulturpolitischen Gründen maßgebend. Man wird aber sicher nicht fehlgehen, wenn man für den gegenwärtigen Zeitraum das fiskalische Moment als dominierend ansieht und die Vergnügungsteuer als Finanzsteuer mit sehr starkem ordnungspolischem Einschlag kennzeichnet.

5. Hinlänglichkeit und Mäßigkeit der Vergnügungsbesteuerung

Diese Grundsätze drücken nichts anderes aus "als die Forderung der Ausgestaltung des Steuersystems derart, daß es unter Beschränkung auf das Maß des Notwendigen dem gesamten wechselnden, in der Regel steigenden Finanzbedarf innerhalb längerer Finanzperioden nachhaltig zu genügen vermag" (128). Das Steueraufkommen soll durch die Gesetze so bemessen sein, daß es den in einer Finanzperiode gegebenen Finanzbedarf decken kann, soweit andere Deckungsmittel fehlen (129). Dies ergibt sich nach Adolph Wagner aus dem Wesen der Finanzwirtschaft und aus ihrem obersten Prinzip, "daß nämlich die Einnahme durch die Höhe des Bedarfs bestimmt und letzterer

(128) Gerloff I, a.a.O., S.271.

(129) Wagner, a.a.O., S.307.

durch jene gedeckt werden muß" (130). Bei der gegenwärtigen Tendenz zum Wohlfahrtsstaat sind die Wünsche, Forderungen und Ansprüche an den Staat ins Unmeßbare gestiegen und steigen laufend weiter an. Damit wachsen aber auch die Anforderungen des Staates an seine Steuerzahler im gleichen Verhältnis.

Die Entwicklung hat das finanzpolitische Schwergewicht immer mehr auf die Forderung nach Mäßigkeit der Besteuerung verschoben. Beschränkung auf das wirklich Notwendige muß heute oberster Grundsatz der Steuererhebung sein. Betrachtet man die Vergnügungsteuer als eine Finanzsteuer, so muß man prüfen, ob der Grenznutzen der aus Gemeindesteuern finanzierten unwichtigsten Gemeindeaufgaben größer ist als das Grenzopfer (= Grenzleid), das durch die Erhebung der Vergnügungsteuer hervorgerufen wird. "Die Größen, die hier gesucht werden müssen, können weder errechnet noch erraten, sondern nur von weitblickenden Politikern und Staatsmännern mit warmen Herzen und klugen Köpfen, wie Schäffle einmal gesagt hat, gefunden oder wenigstens empfunden werden" (131). Es ist dringend erforderlich, daß sich die Landtagsabgeordneten, als die zur Kontrolle der staatlichen Finanzgebarung berufenen Volksvertreter die Frage vorlegen, ob das Grenzopfer, das durch die Vergnügungsbesteuerung entsteht, nicht den Grenznutzen aus der Steuerverwendung immer mehr übersteigt.

6. Der Grundsatz der Anpassungsfähigkeit

Die dynamische Ergänzung der vorstehenden Grundsätze bildet das Postulat der Anpassungsfähigkeit der öffentlichen Einnahmen. Es ist die Forderung nach der Hinlänglichkeit und Mäßigkeit in der Zeit (132). Danach soll eine Steuer solche Bestandteile enthalten, "welche sich dem Wechsel des Finanzbedarfs bzw. dem Wechsel der von diesem durch Steuern zu bedeckenden Quote anpassen und die etwaigen Ausfälle ... anderer Deckungsmittel (wie namentlich der privatwirtschaftlichen Einnahmen) ersetzen können" (133). Diese an das finanzielle Ergebnis der Steuer anknüpfende fiskalwirtschaftliche Forderung hat einen doppelten Sinn: und zwar soll die Steuer möglichst eine automatische Beweglichkeit besitzen, wenigstens aber eine anpassungsfähige

(130) Wagner, a.a.O., S.306.

(131) Gerloff I, a.a.O., S.277.

(132) Weddigen, Walter, Allgemeine Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bamberg 1949, S.101.

(133) Wagner, a.a.O., S.308.

Einnahmeerhebung ermöglichen (134). Innerhalb des begrenzten Gesichtskreises wäre diejenige Steuer am besten, die eine solche Ertragsentwicklung zu verzeichnen hätte, wie sie die wechselnden, besonders die im Konjunkturhythmus wechselnden Staatsausgaben nötig machen. Solange dies aber nicht erreicht werden kann, muß mit einer Anhebung der Steuersätze nachgeholfen werden. "Insoweit ist dann diejenige Steuer die vollkommenste, bei welcher sich das ... 'Swiftsche Steuereinkleinens' am wenigsten bemerkbar macht, bei der also eine Erhöhung des Steuersatzes nicht mehr oder weniger zu einer Minderung der Steuerfälle oder sonst zu einem verhältnismäßigen oder gar absoluten Rückgang des Ertrages führt" (135).

Ganz besonders den Verbrauchsteuern (136) und hier vor allem den Luxussteuern (137) wird vorgeworfen, sie würden dem Grundsatz der Anpassungsfähigkeit der öffentlichen Einnahmen zuwiderlaufen. Sie seien ihrer ganzen Anlage nach konjunkturabhängig. Wenn sie vielleicht auch in der Hochkonjunktur gute Erträge brächten, so bringe ein Konjunkturabschwung bald einen Rückgang der Einnahmen. Auch eine Senkung der Steuersätze vermöge keine nennenswerte Verbesserung des unterproportionalen Ertragsverlaufes zu gewährleisten (138). Diese Feststellung ist sicherlich richtig und in der Praxis vielfach bestätigt worden.

Sie ist auch für die Vergnügungssteuer maßgebend. Bei einem Konjunkturrückschlag mit einer hohen Zahl von Arbeitslosen, Kurzarbeitern usw. und entsprechend geringeren Einkommen wird eine merkliche Umschichtung des Vergnügungskonsums eintreten, da die kostspieligen Unterhaltungen wie Reisen, Theaterbesuche, Besuch von Bars, Tanzveranstaltungen und teuren Konzerten unterlassen oder doch zumindest stark eingeschränkt werden. Auch in der großen Weltwirtschaftskrise zeigte sich ein starker Rückgang des Besuchs der Vergnügungsveranstaltungen. Da aber auch in schlechten Zeiten - und vielleicht gerade dann - ein Grundbedürfnis nach Zerstreung und Unterhaltung besteht, so würde in Zukunft in einer Wirtschaftsdepression die Zahl der Fernsehzuschauer erheblich ansteigen, weil man auf diese Weise die Kosten für andere Vergnügungsveranstaltungen einsparen kann. Der Gemeinschaftsempfang dürfte unter solchen Umständen ganz erheblich zunehmen.

(134) Terhalle, a.a.O., S.158.

(135) ebendort.

(136) Weddigen, a.a.O., S.177.

(137) Sammel, a.a.O., S.43.

(138) Sammel, a.a.O., S.43.

Ein übermäßiger Rückgang der Besucherzahlen und damit der Steuereinnahmen müßte die Folge sein. Eine Erhöhung der Steuersätze in einer solchen Krise wäre erst recht unzulässig, da der Besucherschwund die höheren Erträge pro Karte überkompensieren würde.

Es kann also festgestellt werden, daß die Vergnügungsteuer immer konjunkturmempfindlicher wird und damit in der Zukunft dem Grundsatz der Anpassungs-fähigkeit immer weniger entsprechen dürfte.

7. Das Prinzip der Bestimmtheit der Steuer

Voraussetzung für die Verwirklichung dieses Grundsatzes ist eine einfache, klare und für den Steuerpflichtigen verständliche Sprache des Gesetzes. Es soll alle wesentlichen Einzelheiten der Steuerpflicht wie Höhe, Zeit, Ort und Art der Zahlung und die sonstigen Umstände unzweideutig normieren. Dadurch kann von vornherein jeder fiskalischen Willkür der Verwaltung vorgebeugt werden (139). Gleichzeitig wird die Steuererhebung dadurch vereinfacht und verbilligt. Hier zeigt sich ein großer Mangel der Vergnügungsteuer-gesetze. Wie dargelegt, ist der Gegenstand der Besteuerung nicht fest um-rissen. Es herrscht keine Klarheit über den Begriff der Vergnügung. Die Un-sicherheit wird dadurch erhöht, daß die Rechtsprechung irrigerweise die Nach-prüfung zuläßt, ob es sich bei einer Veranstaltung um eine "Vergnügung" handelt. Die Steuerbefreiungen sind - der Problematik des Gesetzes entspre-chend - vielfach so weit und unpräzise gefaßt, daß in zahlreichen Fällen reine Geschmacksurteile für eine Beurteilung der Steuerpflicht maßgebend sind (140). Dies führt sehr oft zu heftigen Auseinandersetzungen zwischen Be-nörde und Steuerzahler. Das Ergebnis ist eine Fülle von Verwaltungsstreitver-fahren. Die Zahl der Urteile, die bis zur letzten Instanz, zum jeweils zu-ständigen OVG durchgefochten werden, steht in keinem Verhältnis zur Be-deutung der Vergnügungsteuer. Außerdem werden die Obergerichte mit Fra-gen belästigt, die in keiner Weise ihrer Würde entsprechen (141).

(139) Gerloff I, a.a.O., S.274.

(140) FAZ vom 29. I. 1958, Nr. 24, "Bach und Bundeswehr": in Hamburg hielt man z. B. ein Bachkonzert - es wurden die Goldbergvariationen gespielt - nicht für kulturell wertvoll und zog es zur Vergnügungsteuer heran, wäh-rend ein Konzert der Bundeswehr mit entsprechendem Repertoire für kul-turell wertvoll und damit für steuerfrei erklärt wurde.

(141) So z. B., ob das Aufstellen einer Personenwaage die Veranstaltung einer Vergnügung sei (Preuß. OVG 32, 106) oder ob eine Steuerpflicht vorlie-

8. Die Bequemlichkeit der Einnahmegewinnung

"Die Wirtschaft soll nicht durch übergroße Unbequemlichkeit der Einnahmegewinnungsmethoden zu sehr belastet und belästigt werden" (142). Richtig verstanden fordert dieses Prinzip nicht Rücksicht auf die persönliche Bequemlichkeit des Steuerzahlers, sondern ökonomische Zweckmäßigkeit für Steuerzahler und Fiskus (143). Daher soll der Gesetzgeber "angemessene Bestimmungen" über Zahlungstermine, Zahlungsform und Steuerverfahren treffen (144). Das ist in den Vergnügungsteuergesetzen geschehen, und daher sind über die Erhebungstechnik aus Kreisen der betroffenen Veranstalter kaum Klagen zu hören.

Sowohl der Grundsatz der Bestimmtheit als auch jener der Bequemlichkeit münden in den Grundsatz der Wirtschaftlichkeit der Besteuerung.

9. Ist die Vergnügungsteuererhebung wirtschaftlich?

Das Prinzip der Billigkeit oder Wohlfeilheit, wie es früher etwas altfränkisch hieß, kann nicht dahin verstanden werden, daß die Erhebungskosten absolut möglichst niedrig sein sollen. "Es fordert vielmehr einen möglichst günstigen Verhältnis von Steuerertrag und Steuerkosten" (145). "Das Streben nach möglichst geringen Erhebungskosten der Steuer ist nichts anderes als die Anwendung des ökonomischen Prinzips auf die Finanzwirtschaft als Einzelwirtschaft" (146). "Es ist der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit im eigentlichen Sinne" (147). Die Forderung nach Billigkeit der Steuererhebung ist daher ungenau. Es ist besser, von der Wirtschaftlichkeit der Steuererhebung zu sprechen. "Dieser Grundsatz ist nach Adolph Wagner wirtschaftlich der bedeutungsvollste und er bezieht sich sowohl auf die Kosten der Erhebung, die den Fiskus belasten, als auch auf die Kosten, die dem Steuerpflichtigen entstehen" (148). Die Kosten der zahlreichen Rechtsstreite sind zweifellos auch hierher zu rechnen.

ge, wenn zwei Frauen in Hut und Mantel zu einigen Takten Musik aus einem neu eingetroffenen Klavier tanzen (Thür. OVG, in: Preuß. VBl., Jgg. 49, S. 216).

(142) Weddigen, a. a. O., S. 64 f.

(143) Gerloff I, a. a. O., S. 275.

(144) Wagner, a. a. O., S. 463.

(145) Weddigen, a. a. O., S. 103.

(146) Wagner, zitiert nach Schmolders I, a. a. O., S. 43.

(147) Gerloff I, a. a. O., S. 275.

(148) Schmolders I, a. a. O., S. 43.

Die Erhebungskosten der Vergnügungsteuer betragen etwa 7% des Steueraufkommens (149). Ihr geht daher der Ruf voraus, eine wirtschaftliche Steuer zu sein. Ein erster Blick in die Gesetze läßt aber schon Zweifel an dieser Feststellung aufkommen. Vergleicht man die vier großen Gruppen der Vergnügungsteuern, die 97% der Einnahmen bringen (150), mit den beiden Katalogen der steuerpflichtigen und steuerfreien Veranstaltungen, so ist ein großes Mißverhältnis zwischen den restlichen 3% des Steueraufkommens und der ausgedehnten gesetzlichen Regelung unverkennbar. Hier zeigt sich eine Eigentümlichkeit der geltenden Vergnügungsteuergesetze. Sie sind der Ausdruck eines wirtschaftlich bedenklichen Gesetzesperfektionismus, der bestrebt ist, auch ja nur die kleinste und unbedeutendste Veranstaltung zu erfassen. Ein Blick in den Vergnügungsteuerkommentar von Schrick-May z. B. gibt ein anschauliches Bild von der Kompliziertheit der getroffenen Regelungen. Welche Fülle von Problemen, Zweifelsfragen und Streitfragen usw. sind auf 289 Seiten zusammengestellt. Wie groß müssen die Schwierigkeiten des Gesetzes sein, wenn ein solcher - man ist versucht zu sagen Groß-Kommentar - für eine derart unbedeutende Steuer in einem Lande notwendig wird? Durch eine Beschränkung auf die Besteuerung der Kino- und Tanzveranstaltungen sowie der Automaten könnten die Vergnügungsteuergesetze erheblich kürzer, einfacher, übersichtlicher und vor allem zweifelsfreier gestaltet werden. Der Steuerausfall von höchstens 3% (151) würde zu einem erheblichen Teil durch die eingesparten Verwaltungskosten kompensiert. Das einzig Bleibende, was mit der Besteuerung der Fülle dieser unbedeutenden Veranstaltungen erreicht wird, ist die Verärgerung des Steuerzahlers.

Für eine weitere Untersuchung erscheint es zweckmäßig, die Kinosteuer, die ja etwa 75% des Vergnügungsteueraufkommens ausmacht, gesondert zu betrachten. Da die einzelnen Sparten der Filmindustrie an den Kasseneinnahmen der Theater prozentual beteiligt sind, hat sich die Filmwirtschaft ein eigenes Kassenabrechnungs- und Kontrollsystem geschaffen. Mit dem Kassenrapport fällt gleichzeitig die Steuererklärung an, so daß dem steuerpflichtigen Filmtheaterbesitzer keine nennenswerte Mehrarbeit entsteht. Das jetzt allgemein übliche Bruttosteuersystem hat die Berechnung vereinfacht. Der Zwang der durchnummerierten Karten und die begrenzte Zahl der Kinos in

(149) Wert errechnet vom Verfasser auf Grund von Angaben aus besonderen Quellen.

(150) Siehe Seite 48.

(151) Siehe Seite 48.

jeder Stadt vereinfachen die Kontrolle, zumal die Filmindustrie einen gut eingespielten und sehr fachkundigen Kontrollapparat unterhält, mit dem die meisten Steuerbehörden zusammenarbeiten (152). Dadurch erschwert man eine Steuerhinterziehung so sehr, daß sie in keinem Verhältnis zu den Ertragsmöglichkeiten steht und deshalb gar nicht erst versucht wird. Steuerberechnung und -kontrolle bieten keine Schwierigkeit und können selbst in größeren Städten von einem Beamten nebenher mitbearbeitet werden. Unklarheiten über die Gesetzesauslegung bestehen kaum mehr auf diesem Gebiet. Prozesse sind daher selten geworden. Die Kinosteuer ist tatsächlich eine in hohem Maße wirtschaftliche Steuer.

Ähnlich ist die Sachlage bei der Automatensteuer. Die dauernde Kontrolle der in die Hunderttausende gehenden Automaten bereitet den Steuerbehörden zwar manche Schwierigkeit, denn jeder dieser zahlreichen Apparate muß bei seiner Aufstellung, Auswechselung und Abnahme der Steuerbehörde gemeldet werden. Da aber diese Vorgänge der Gewerbepolizei ebenfalls zu melden sind und von dieser Behörde eine genaue Kontrolle durchgeführt wird, hat sich die Verwaltungsarbeit der Steuerämter erheblich vereinfacht. Es kommt hinzu, daß unter den Automatenaufstellern ein Konzentrationsprozeß im Gange ist. Dadurch vermindert sich die Zahl der Steuerzahler. Außerdem wird die Verwaltungsarbeit fast nur noch im Formularverfahren durchgeführt. Da die Einnahmen aus der Automatensteuer ständig ansteigen, die Verwaltungskosten aber nahezu gleich bleiben, erhöht sich ständig die Wirtschaftlichkeit dieser Steuer.

Um die Fülle der Tanzveranstaltungen überhaupt erfassen zu können, ist eine enge Zusammenarbeit zwischen Polizei und Steuerbehörde notwendig. Besonders die Kontrolle der vielen Bagatellveranstaltungen erweist sich immer wieder als schwierig und kostspielig. Der Steuerpflichtige muß die Veranstaltung anmelden und Eintrittskarten drucken lassen. Er muß Aufsichtspersonal einstellen, die Steuer errechnen und bei der Gemeindekasse einzahlen. Die Steuerbehörde beantwortet Anfragen und Proteste der Steuerpflichtigen, sie zieht die Steuer ein, verschickt Mahnbriefe und treibt gegebenenfalls die Steuer bei. Hier entstehen schon allein durch die relativ große Zahl der Veranstaltungen beachtliche Kosten. Bei der Besteuerung der Tanzveranstaltungen ist daher die Wirtschaftlichkeit der Steuererhebung schwerlich zu bejahen.

(152) Mennekens, "Steuergeheimnis bei Auskunfterteilung an den Verband der Filmverleiher", DGStZ 1954, S.161.

10. Volkswirtschaftliche Grundsätze der Besteuerung

Schon Jakob Bornitz (ca. 1560 - 1625) warnte mit dem treffenden Satz: "Wann die Hühner gar geschlachtet werden, so legen sie nimmer Eyer!" (153) vor einer steuerlichen Überlastung der Steuerquelle. Der hohe Steuersatz der Vergnügungsteuer führt - wie noch eingehend auf Seite 119 ff dargelegt wird - zur Unwirtschaftlichkeit zahlreicher Unterhaltungsveranstaltungen und zwingt dadurch zahlreiche Veranstalter zur Aufgabe ihres Gewerbes. Der übermäßige Steuerdruck verstopft insoweit die Steuerquelle und beeinträchtigt dadurch nicht nur das Aufkommen aus der Vergnügungsteuer, sondern auch die Erträge aus zahlreichen anderen Steuern, wie Gewerbe-, Umsatz- und Lohnsteuer.

"Oberster Grundsatz für alle wirtschaftspolitischen Maßnahmen, dem sich auch die Finanzpolitik unterzuordnen hat, muß sein: Einheit der Wirtschaftspolitik" (154). Die Finanzpolitik muß mit ihren Maßnahmen völlig harmonisieren mit der gesamten Wirtschaftspolitik, damit die Ausnutzung aller Produktionsfaktoren unter Anwendung des ökonomischen Prinzips zur bestmöglichen Güterversorgung gewährleistet werden kann (155). "Es darf nicht vorkommen, daß die ergriffenen Maßnahmen entgegengesetzte Wirkungen zeitigen oder sich gar gegenseitig aufheben" (156). Das ist aber bei der Vergnügungsteuer in einem ganz erheblichen Maße der Fall. Sie gefährdet allmählich zahlreiche mittelständische Existenzen.

Die kleinen und mittleren Vergnügungsbetriebe stehen in harter Konkurrenz mit dem Fernsehen. Ihr fast hoffnungslos erscheinender Existenzkampf wird durch die Vergnügungsteuer zusätzlich erheblich belastet. Die Steuer gefährdet zahlreiche mittelständische Unternehmen (Wanderfilmtheater, Wochenendspieler, Unterhaltungskapellen, Schausteller usw.) und wirkt so den wirtschaftspolitischen Maßnahmen entgegen, die der Förderung dieser kleinen und mittleren Gewerbebetriebe dienen.

Alle Bemühungen der deutschen Filmwirtschaft, durch Förderung der horizontalen und vertikalen Konzentration eine solide Grundlage zu schaffen und den Absatz deutscher Filme durch eine verstärkte Werbung im In- und Aus-

(153) Bornitz, Jakob, zitiert nach Schmölders I, a. a. O., S. 26.

(154) Haller, Heinz, Finanzpolitik, Grundlagen u. Hauptprobleme, Tübingen-Zürich 1957, S. 292.

(155) Haller, a. a. O., S. 292; Sammel, a. a. O., S. 45.

(156) Haller, a. a. O., S. 292.

land zu verbessern, werden bei der zunehmenden Konkurrenz des Fernsehens durch die konstant hohe Vergnügungssteuerbelastung erheblich beeinträchtigt, so daß die Länder auch heute noch gezwungen sind, offen oder versteckt durch Bürgschaften und Finanzierungshilfen die Filmproduktion zu stützen. Bei dieser Sachlage wird der größte Teil der wirtschaftspolitischen Anstrengungen durch die Vergnügungsbesteuerung neutralisiert.

11. Das Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung

Der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung verlangt, daß jede Einzelwirtschaft ohne Ansehen der Person der Abgabepflicht in gleicher Weise unterliegt (157). Dies ist ein Postulat der französischen Revolution und der Aufklärung. Es richtet sich gegen alle Steuerprivilegien, und in diesem Sinne findet es sich in manchen Staatsverfassungen ausdrücklich ausgesprochen. Im Sinne staatsbürgerlicher Gleichheit verneint es jegliche Steuerfreiheit schlechthin. Da jedoch aus prinzipiellen und praktischen Gründen die Besteuerung tatsächlich immer gewisse Steuerbefreiungen anerkennt, bedarf der Satz der Allgemeinheit der Besteuerung gewisser Einschränkungen. Jedoch ist auch bei der Bestimmung der Ausnahmen von der Abgabepflicht nur ein sachlich-allgemeingültiger Maßstab anzulegen (158).

Eine Differenzierung der Vergnügungssteuerpflicht danach, ob eine Privatperson oder eine öffentlich-rechtliche Körperschaft die Vergnügung veranstaltet, ist sachlich nicht gerechtfertigt. Auf Grund von Art. II, § 2 Nr. 7 RRBest. waren die staatlichen und kommunalen Theater im Gegensatz zu den Privattheatern nicht nur von der Vergnügungssteuer befreit, sondern sie erhielten auch noch beträchtliche Subventionen aus öffentlichen Mitteln. Demgegenüber erhielten die Privattheater nicht nur keine staatlichen oder kommunalen Zuschüsse, sondern sie wurden überdies noch zur Vergnügungssteuer herangezogen. Die Privattheater waren somit gegenüber den staatlichen und kommunalen Bühnen finanziell offensichtlich benachteiligt (159). Die Privattheater wehrten sich heftig gegen diese einseitige Belastung. Ein Protest folgte dem anderen, und immer wieder wurden Direktoren der Privattheater bei den Abgeordneten des Reichstages und im Reichsfinanzministerium vorstellig. Wie Popitz berichtet, ist es bei diesen Vorsprachen oft

(157) Weddigen, a. a. O., S. 65.

(158) ebendort, S. 65.

(159) Jost, a. a. O., S. 18.

"sehr dramatisch" zugegangen (160). Eine Steuerbefreiung der Privattheater erreichte man jedoch nicht. Im Laufe der Jahre ließen die Proteste nach, weil die Zahl der Privattheater ständig zurückging und die kleine Zahl der privaten Theaterunternehmer offensichtlich resigniert hatte. Diese Diskriminierung stellte einen Verstoß gegen den Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung dar. Zwar dienen Veranstaltungen, die von staatlichen Organen getragen werden, im allgemeinen gemeinnützigen Zwecken, so daß eine Steuerbefreiung vertretbar erscheint, aber diese Privilegierung darf nicht auf den rechtlichen Status des Veranstalters abgestellt werden. Bei gleicher Sachlage müssen auch Private in den Genuß der Steuerbefreiungen kommen. Gleiche Tatbestände sind gleich zu besteuern. Eine sachlich begründete Differenzierung ist daher nur nach dem Charakter der Veranstaltung vertretbar. Diese richtige Ansicht hat jetzt auch in den neueren Vergnügungsteuergesetzen ihren Niederschlag gefunden. Sie hatte allerdings nur deklamatorische Bedeutung, denn zur Zeit gibt es keine Theater - mit Ausnahme der wenigen kleinen Zimmertheater -, die ihre Existenz nicht dem Staat oder den Kommunen verdanken.

Wenn auch die Diskriminierung des privaten Unternehmers auf der einen Seite verschwand, so tritt sie auf einem anderen Gebiet um so stärker hervor. Es wurde festgestellt, daß die Theater durchweg von der öffentlichen Hand betrieben werden. Dabei ist es gleichgültig, ob in der Rechtsform des Regiebetriebes oder - was auch vorkommt - der A. G. oder GmbH. Ausschlaggebend allein bleibt, daß der eigentliche Unternehmer der Staat oder die Kommunen sind. Die Filmtheater hingegen befinden sich ausnahmslos in privater Hand. Wie auf Seite 119 ff eingehend dargelegt wird, können die Filmtheater aufgrund der gegebenen Marktlage die Vergnügungsteuer nicht auf ihre Besucher überwälzen. Sie werden daher durch diese Steuer besonders belastet. Bei den Bühnen war die Sachlage früher ebenso. Sie wurden daher schon vor Jahren von der Vergnügungsteuer befreit.

Aber selbst, wenn die Vergnügungsteuer überwälzt werden könnte, würde sich im Ergebnis nicht viel ändern, denn es ist nicht einzusehen, warum die Besucher privater Theater im Gegensatz zu den Besuchern kommunaler oder staatlicher Bühnen mit einer besonderen Steuer belastet werden sollen. Beim Stande der gegenwärtigen technischen Entwicklung vermag die technische Wiedergabe im Kino eine solche Benachteiligung nicht zu rechtfertigen. Es

(160) Popitz, Johannes, Entwurf eines Vergnügungsteuergesetzes, Deutsche Juristen-Zeitung, Jgg. 1919, Heft 13/14.

ist heute eine reine Geschmacksfrage, welche der beiden Aufführungsarten der einzelne bevorzugt. Gerade deswegen ist eine Diskriminierung der Lichtspieltheater sachlich ungerechtfertigt. Auch hier muß Gleiches gleich besteuert werden. Daher sollten gleich wertvolle Darbietungen sowohl im Theater als auch im Lichtspieltheater von der Vergnügungsteuer befreit werden (161).

Eine ähnliche Frage ergibt sich aus dem Verhältnis Film - Fernsehen. Die Länder betreiben heute in Deutschland das Fernsehen durch die öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten. Diese sind nicht nur von der Umsatz- (162) und Gewerbesteuer, sondern auch von der Vergnügungsteuer befreit. Die private Filmwirtschaft ist dagegen der hohen Vergnügungs- und Umsatzsteuerbelastung unterworfen und wird dadurch gegenüber ihrem schärfsten Konkurrenten erheblich benachteiligt. Auch hier begünstigt die öffentliche Hand einseitig ihre eigenen Unternehmen. Gleiches wird auch hier ungleich behandelt, denn es macht keinen Unterschied, ob man Bilder auf die Kinoleinwand oder den Fernsehschirm projiziert und damit die Zuschauer unterrichtet, belehrt und unterhält. Die Diskriminierung der Filmindustrie ist eine willkürliche, weil sachlich unbegründete Maßnahme zugunsten der staatlichen Unternehmen und ein eklatanter Verstoß gegen das Gebot der Allgemeinheit der Besteuerung.

Der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung kann nie völlig verwirklicht werden. Es ist aber fraglich, ob die schweren und ungerechtfertigten Verstöße in den Vergnügungsteuergesetzen nicht weit über das Maß des Unvermeidlichen hinausgehen.

12. Ist die Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit bei der Vergnügungsteuer möglich und angebracht?

Das Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung besagt, daß jede Wirtschaftseinheit Steuern zahlen soll, daß Nichtbesteuerung eine Ungerechtigkeit ist. Auf die Frage, wieviel Steuern jeder zahlen solle, lautet die Antwort:

(161) Ob diese Forderung nach steuerlicher Gleichbehandlung auch finanzwirtschaftlich vertretbar ist, wird später noch eingehend auf Seite 146 ff. erörtert.

(162) 9. Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes vom 18.10.1957 mit Wirkung vom 1.7.1957, § 4 Ziff.22.

alle sollen nach ihren Verhältnissen besteuert werden (163). "Die Finanzwirtschaft hat dem Grenznutzenprinzip in der Frage der Höhe der Steuerbelastung Geltung und Dauer verschafft. Aus der Größe des bezogenen Einkommens resultiert der subjektive Geldwert. Betrachten wir jeweils die kleinsten Einheiten, so stiftet ihre Verwendung einen bestimmten Nutzen, den Grenznutzen des Geldes. Nimmt der Staat seinen Bürgern kraft seiner Hoheitsfunktion Geldbeträge ab, so steigt der Grenznutzen des Geldes. Da jedoch der Entzug von Einkommensteilen eine sehr fühlbare Maßnahme ist, entsteht dem Steuerzahler ein Nutzenentgang, der als Opfer empfunden wird. Beziehen wir dieses Opfer wiederum auf die letzte Einheit, so sprechen wir vom Grenzopfer (Grenzleid). Die Bemessung dieses zu erbringenden Grenzopfers steht im Mittelpunkt der allgemeinen Steuerlehre" (164). Ist nach dieser "Opfertheorie" die Steuer ein Opfer, das der einzelne dem Staate zur Durchführung seiner Aufgaben bringen muß, so fordert die Gerechtigkeit, daß jeder gleichmäßig zur Steuer herangezogen wird. Eine gleichmäßige Steuerbelastung liegt dann vor, wenn die Steuerlast von jedem Betroffenen subjektiv als ein gleich großes Opfer empfunden wird. Es ist Aufgabe der Steuerpolitik, die "Entnahme aus privaten Wirtschaften so zu bemessen und zu verteilen, daß dem einzelnen Steuerpflichtigen hierbei gleiche Opfer oder kleinste Opfer auferlegt werden" (165).

Man kann sagen, daß bei der Vergnügungssteuer die Theorie des gleichen Grenzopfers auf den Kopf gestellt ist. Die Veranstaltungen (z.B. Oper, Konzerte, Festspiele usw.), die ein gewisses Maß an Bildung voraussetzen und daher nicht von der großen Masse, sondern von den wohlhabenderen Kreisen besucht werden, unterliegen nicht mehr der Vergnügungssteuer. Im Gegenteil, die Städte zahlen pro Besucher hohe Subventionen. Im Gegensatz hierzu sind Veranstaltungen des kleinen Mannes (wie Fußballspiele, Kino- und Jahrmarktbesuch usw.), die er sich gerade leisten kann, hoch besteuert.

Bei den Verbrauchsteuern kann man die Theorie des gleichen Grenzopfers praktisch nur sehr selten verwirklichen, da aus steuertechnischen Gründen eine Staffelung der Tarife nicht möglich ist. Der kleine Mann mit geringem Einkommen zahlt proportional gleich viel Verbrauchsteuern wie der Einkommensstarke. Die Vergnügungssteuer ist eine Ausnahme von diesem Grundsatz. Man kann sicherlich von der Annahme ausgehen, daß sich das Publikum im großen

(163) Gerloff I, a.a.O., S.273.

(164) Sammel, a.a.O., S.41.

(165) Gerloff I, a.a.O., S.282.

und ganzen entsprechend seinen Einkommensverhältnissen auf die verschiedenen Platzgruppen verteilt. Abgesehen von den Erstaufführungstheatern besteht zwischen der zweiten und letzten Eintrittspreisgruppe im allgemeinen ein Preisunterschied von höchstens 1,20 DM. Dabei ist zu berücksichtigen, daß die beiden teuersten Platzgruppen meistens nur wenige Sitzplätze umfassen und diese auch nur selten stärker besetzt sind, weil ihr höherer Komfort kaum nennenswert ist. Ein Unterschied von 80 Pfennigen oder einer Mark pro Eintrittskarte kann aber die Diskrepanz zwischen den Grenzopfern der verschiedenen Einkommensgruppen nicht beseitigen, sondern nur mildern.

Die Reichsratbestimmungen (166) und einige der zur Zeit geltenden Vergnügungsteuergesetze (167) versuchen daher, die besondere Leistungsfähigkeit des einzelnen Besuchers zu berücksichtigen, indem sie eine Staffelung der Steuersätze entsprechend den Eintrittspreisgruppen vorsehen.

Eine Staffelung der Steuersätze nach der absoluten Höhe der Eintrittspreise hat sich als unzweckmäßig erwiesen. Jede durch steigende Betriebskosten verursachte Preiserhöhung müßte zu einer überproportionalen Anhebung der Eintrittspreise führen, weil die höheren Steuersätze bei einer Preiserhöhung mitberücksichtigt werden müßten. Da die Kinopreise als politische Preise im Bewußtsein der Bevölkerung fest verankert sind, fürchtet man die mit einer merklichen Eintrittspreiserhöhung verbundene politische Unruhe. Die Filmwirtschaft würde sich sicherlich auch entschieden gegen eine solche stillschweigende Erhöhung der Steuersätze wehren und die Landtage fortwährend zu einer Änderung der Preisgruppen drängen. Die Länderparlamente müßten sich ebenso wie ihre Ausschüsse in mehr oder minder kurzen Abständen mit der Anpassung der Preisgruppen befassen. Die Diskussion um die Vergnügungsteuer würde kein Ende nehmen und jede parlamentarische Diskussion würde sicherlich zu einer Grundsatzdiskussion über die Vergnügungsteuer führen.

Die Schwierigkeiten lassen sich durch eine Staffelung der Steuersätze nach Preisklassen vermeiden. In der Praxis zeigen sich aber auch hier größere Schwierigkeiten. Viele Kinobesitzer umgingen einen Teil der Steuerprogression, indem sie die nur wenige Sitzplätze umfassenden oberen Preisklassen abschafften oder zu einer Preisklasse zusammenfaßten. Als besonders nachteilig erwies sich aber der Wegfall der untersten Preisstufe, da von den da-

(166) Siehe dazu Seite 43.

(167) Siehe Tabelle nach S.44.

durch verursachten höheren Mindesteintrittspreisen besonders die ärmeren Bevölkerungskreise betroffen wurden. Durch diese Maßnahmen der Filmtheater würde der Effekt einer Staffelung der Steuersätze teilweise aufgehoben. Der Gesetzgeber würde auch mit sozialen Argumenten sicherlich erfolgreich zu einer erheblichen Ermäßigung der Steuersätze für die unterste oder sogar für die beiden untersten Platzgruppen gedrängt. Dies würde zu einer erheblichen Erweiterung der Zahl der billigen Plätze und dadurch zu einer Minderung des Steueraufkommens führen. Das war ein Grund für den Widerstand der Gemeinden. Die merkliche Staffelung böte auch einen Anreiz zur Steuertäuschung, so daß eine genauere Überwachung der Filmtheater erforderlich würde.

Bei beiden Staffelungssystemen zeigten sich auch steuertechnische Schwierigkeiten in Form von Mehrarbeit, sowohl beim Filmtheater als auch bei der Steuerbehörde. Ist nur ein einheitlicher Steuersatz vorhanden, so läßt sich die Steuerschuld sehr einfach von der Bruttoeinnahme berechnen. Ist jedoch im Gesetz eine Staffelung der Steuersätze vorgesehen, so muß die Steuerschuld für jede Preisgruppe gesondert berechnet werden. Dies war der Hauptgrund, weshalb eine Staffelung der Steuersätze sowohl von den Gemeinden als auch von den Filmtheaterbesitzern abgelehnt wurde. Auf ihr Drängen wurde eine Staffelung der Steuersätze nicht mehr in den neueren Vergnügungssteuergesetzen vorgesehen.

Es erscheint aber sehr zweifelhaft, ob diese verhältnismäßig geringe Mehrarbeit bei der Abrechnung der Steuer den Wegfall der gestaffelten Steuersätze rechtfertigen kann. Der Gesetzgeber sollte nicht ohne zwingende Gründe die Leistungsfähigkeit der Steuerdestinatäre und damit das Postulat der Gerechtigkeit bei der Besteuerung außer Acht lassen.

Befaßten sich die vorstehenden Ausführungen mit der Berücksichtigung der relativen Leistungsfähigkeit bei der Besteuerung, so ist hier aber auch das Problem der absoluten Leistungsfähigkeit der Besteuernten zu berücksichtigen. "Die Steuerfähigkeit beginnt erst bei jenem Güterbestand, der über das zur Lebensnotdurft Erforderliche hinausgeht" (168), "denn jeder Steuer fehlt dort die Legitimation, wo das Erste und Notwendigste zum Leben nicht oder kaum vorhanden ist" (169). "Daraus ergibt sich die Forderung nach Freilassung des Existenzminimums, d. i. jenes Mindesteinkommens, das zur Deckung des Existenzbedarfs unbedingt notwendig ist. Es umfaßt im engsten Sinne nur den physischen Existenzbedarf, darüber hinaus aber in der Regel auch jenes Min-

(168) Gerloff I, a. a. O., S. 282.

(169) Terhalle, a. a. O., S. 166.

destmaß an Kulturbedarf, das nach herrschender Auffassung auch dem Ärmsten als Menschen und Bürger ziemt" (170). Für die Verbrauchbesteuerung bedeutet dies die Freistellung aller lebensnotwendigen Waren von der Besteuerung (171). Gerade hier versagt die Vergnügungsteuer, denn um wirklich nennenswerte Beträge zu erzielen, muß sie gerade die Lustbarkeiten der breiten Masse zur Steuer heranziehen. Rechnet man bei unserem heutigen Zivilisationsstandard ein Minimum an Unterhaltung und Belehrung zum Lebensnotwendigen, so nimmt die Vergnügungsteuer auf die Steuerfähigkeit zahlreicher armer Leute keine Rücksicht. Die Berechtigung der Vergnügungsteuer in der bisherigen Form erscheint daher sehr zweifelhaft. Einzelne Vergnügungsteuergesetze machten früher den Versuch, die niedrigsten Einkommensgruppen von der Kinosteuerung auszunehmen. Für die billigste Platzgruppe wurde bei Kriegsbeschädigten, Arbeitslosen, Studenten, Rentnern usw. keine Kinosteuer erhoben, und der Eintrittspreis war entsprechend niedriger. Die neuen Gesetze sehen im allgemeinen eine solche Regelung nicht mehr vor.

C. Wirtschaftliche Grundlagen der Besteuerung

Mit der Ermittlung, Veranlagung und Zahlung der Vergnügungsteuer ist deren Einfluß auf das betroffene Vergnügungsgewerbe und auf die Besucher der besteuerten Veranstaltungen noch nicht geklärt, da diese erhebungstechnischen Tatbestände nichts über die wirtschaftlichen Wirkungen der Vergnügungsteuer aussagen. Aber gerade die Erforschung der "Wirkungen der Steuer" ist für eine finanzwissenschaftliche Beurteilung ganz besonders wichtig, denn sie soll Aufschluß geben, ob der fiskalische Zweck und namentlich die zahlreichen nichtfiskalischen Ziele, die die Vergnügungsbesteuerung anstrebt, auch tatsächlich erreicht werden. Die bisher nur steuerrechtliche und finanzwirtschaftliche Betrachtung soll daher durch eine volkswirtschaftliche Beurteilung ergänzt werden.

1. Die aktiven Steuerwiderstände

"Die aus der höchsten sittlichen Auffassung des Staates abgeleiteten Vorstellungen über eine Ehre der Beteiligung an den Staatslasten werden in den wei-

(170) Gerloff I, a. a. O., S. 282.

(171) Weddigen, a. a. O., S. 137.

ten Kreisen des Volkes niemals Verständnis finden" (172). "Die Folge ist, daß jede steuerlich beanspruchte Wirtschaft sich der ihr zugemuteten fiskalischen Last und den mit der Steuer ihr auferlegten Beschränkungen zu entziehen versucht" (173). In diesem Zusammenhang verstehen wir unter aktiven Steuerwiderständen alle gegen die Finanzgewalt gerichteten Maßnahmen, Handlungen und Unterlassungen, die darauf abzielen, der Vergnügungsteuer zu entgehen (174). Die passiven Steuerwiderstände sollen wegen ihrer völligen Bedeutungslosigkeit in dieser Untersuchung unberücksichtigt bleiben.

a. Die Steuervermeidung

Eine Vermeidung steuerpolitischer Tatbestände ist sowohl zeitlich als auch örtlich und sachlich möglich (175).

Eine zeitliche Steuervermeidung ist in der Praxis der Vergnügungsbesteuerung kaum denkbar, denn nur in Ausnahmefällen, wenn in absehbarer Zeit mit einer Steueraufhebung oder einer spürbaren Tarifänderung zu rechnen ist, könnte ein Anreiz bestehen, eine geplante Veranstaltung zu verschieben.

Ein örtliches Ausweichen von der Vergnügungsteuer kommt dagegen in der Praxis sehr oft vor, weil in den Bundesländern verschieden hohe Steuersätze gelten (176). Besonders Großveranstalter machen sich diesen Umstand zunutze. So wurde 1958 ein Automobilrennen kurzfristig vom Hockenheim- zum Nürburgring verlegt, weil sich der Veranstalter nicht mit der zuständigen Steuerbehörde über die Höhe seiner Steuerpflicht einigen konnte. Auch bei Fußballländerspielen und sonstigen sportlichen Veranstaltungen sind die Höhe des Steuersatzes in den verschiedenen Ländern und vor allem die Zugeständnisse der Steuerbehörden für den jeweiligen Austragungsort maßgebend (177). Die Veranstalter spielen eine Behörde gegen die andere aus und sind so in der Lage, einen erheblichen Druck auszuüben (178). Die Innenministerien sahen sich schon oft veranlaßt, die Nachgiebigkeit zahlreicher Steuerämter zu rügen und mit der Sperrung der Finanzausgleichszahlungen zu drohen (179). Ein Er-

(172) Fuisting, Bernhard, zitiert bei Gerloff I, a. a. O., S. 294.

(173) Gerloff I, a. a. O., S. 294.

(174) ders., a. a. O., S. 296.

(175) Vgl. Gerloff I, a. a. O., S. 296.

(176) siehe Tabelle nach Seite 44.

(177) Jost, a. a. O., S. 10.

(178) Köster, Koordinierung der Vergnügungsteuer, in: DGStZ 1952, S. 17 ff.

(179) z. B. Erlaß des Innenministers Nordrhein-Westfalen vom 23. XI. 1951, abgedruckt in: KStZ 1952, S. 17. Der Erlaß erging gleichlautend in allen Bundesländern.

folg blieb bisher aus. Durch die unterschiedliche Handhabung der Steuerbefreiungen ist sogar ein Ausweichen von der Steuer innerhalb eines Landes möglich.

Auch eine sachliche Vermeidung der Vergnügungssteuer kommt in der Praxis recht häufig vor. Ihr Umfang kann allerdings nur sehr schwer festgestellt werden, denn es ist nicht möglich herauszufinden, wieviele Veranstaltungen wegen der hohen Steuer nicht stattfinden. Nach der Steuererhöhung für Unterhaltungskonzerte sind diese in der Mehrzahl der Fälle kurzerhand eingestellt worden, als sich herausstellte, daß die höhere Steuer nicht überwälzbar war⁽¹⁸⁰⁾. Mit Bestimmtheit läßt sich sagen, daß Jazz- und Unterhaltungskonzerte, Modevorführungen, sonstige Unterhaltungsveranstaltungen, Volksbelustigungen usw. bei einem Wegfall oder einer erheblichen Senkung der Steuer öfter stattfinden würden.

b. Steuertäuschung oder Steuerbetrug

Hat der Veranstalter nicht die Möglichkeit oder auch nicht die Absicht, die steuerpflichtigen Tatbestände zu vermeiden, so sucht er sich auch wohl der Steuerbelastung dadurch zu entziehen, daß er die Steuerbehörde über den steuerpflichtigen Tatbestand zu täuschen sucht ⁽¹⁸¹⁾.

Eine Steuerhinterziehung ist bei der Kinosteuer, die den Hauptteil der steuerpflichtigen Tatbestände ausmacht, nahezu ausgeschlossen. Hier kommt der Steuerverwaltung das Abrechnungsverfahren der Filmwirtschaft zugute, deren eigenes, strenges Prüfungssystem ein fast noch größeres Interesse an einer genauen Abrechnung hat als die Steuerbehörde selbst. Das vorgeschriebene zusammenhängende und durchnummerierte Kartensystem erleichtert die Überwachung, so daß Stichproben zur Kontrolle genügen. Außerdem erleichtert die relativ kleine Zahl der Kinos die Überwachung. Auch bei größeren Sportveranstaltungen ist eine Kontrolle einfach. Die Karten müssen von der Steuerbehörde bezogen oder ihr zur Abstempelung vorgelegt werden ⁽¹⁸²⁾. Die zahlreichen Kassierer erzwingen ein genaues Abrechnungssystem, so daß auch in diesen Fällen keine großen Schwierigkeiten entstehen. Rechnet man noch die Einnahmen aus der Pauschsteuer hinzu, so erscheint ein Steuerbetrug bei 85% des Steueraufkommens aus abrechnungstechnischen Gründen na-

(180) Institut "Finanzen und Steuern", a. a. O., S. 41 f.

(181) Gerloff I, a. a. O., S. 297.

(182) §§ 13, 14, 15 VgstG RP und Schrick-May, a. a. O., S. 177 ff mit Abrechnungstabellen.

hezu unmöglich und eine Kontrolle denkbar einfach. Nur selten gelingt es, eine Veranstaltung der Steuerbehörde ganz zu verheimlichen, da die zuständigen Polizeibeamten zur Aufsicht verpflichtet sind (183).

Bei den restlichen 15% des Steueraufkommens gelingt eine Steuertäuschung schon erheblich leichter, und eine Kontrolle bereitet manche Schwierigkeit. Bei diesen Veranstaltungen ist es vor allem nicht einfach festzustellen, ob alle Besucher Eintrittskarten erhalten, wieviele Personen freien Eintritt haben usw. Je höher die Steuer, desto größer ist in diesen Fällen die Versuchung zur Steuerhinterziehung.

c. Steuerentlastung

Als Steuerentlastung bezeichnet man "diejenige Form der aktiven Steuerabwehr . . . , bei der der Steuerschuldner durch Einsatz politischer Macht sich ganz oder teilweise von der Steuerlast freihält oder befreit" (184). Heute versuchen die Interessenten über die Parteien oder die einzelnen Abgeordneten, Einfluß auf die Steuergesetzgebung zu erlangen.

Um die Vergnügungsteuer wird seit über 60 Jahren mehr oder minder lautstark und erbittert gekämpft. Popitz (185) kennzeichnet die auch heute noch unveränderte Atmosphäre der Verhandlungen recht anschaulich, wenn er schreibt, die Vergnügungsteuer sei "ein Thema voll dramatischer Leidenschaft; wohl jeder, der mit Theaterdirektoren über die Steuer verhandelt hat, weiß, daß er sich am Schluß solcher Verhandlungen als ein Mensch vorkommt, gegen den Richard III. als Inbegriff alles Guten erscheint".

Waren es zuerst die Theaterdirektoren und der "einflußreiche Stand der Gastwirte" (186), die gegen die Steuer Sturm liefen, so wurden seit etwa 1909 die Filmtheaterbesitzer erbitterte Gegner der Vergnügungsteuer (187). Der Gesetzgeber wurde und wird heute noch mit Denkschriften, Anträgen, Protesten, Gutachten usw. förmlich bombardiert. Dabei war man in den Metho-

(183) § 25 Abs. III VgstG RP.

(184) Weddigen, a. a. O., S. 109.

(185) Popitz, Johannes, Art. "Finanzpolitik und deutsche Kultur", in: Kultur und Steuergesetzgebung, Heft 15/16 der Schriften zur deutschen Politik, Freiburg 1926, S. 28.

(186) Landsberg, Otto, Die Entwicklung des Gemeindeabgabewesens in den preußischen Städten unter der Herrschaft des Kommunalabgabengesetzes, in: Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 127, Erster Teil, S. 29.

(187) Meyer, a. a. O., insbesondere S. 39.

den und in der Tonart nicht eben zimperlich (188). So prangte einige Zeit in den Bayerischen Filmtheatern folgender Werbespruch (189):

"Betrachtet dieses Ungeheuer!
Sein Name ist Vergnügungsteuer!
Es frißt sich schmatzend groß und stark
an unserer schwerverdienten Mark!
Von einer Mark fraß es bisher
uns 15 Pfennig, jetzt will's mehr!
Nun soll'n es 25 sein,
wir alle sagen dazu: Nein!"

Ein auch in der Literatur zitierter Versuch einer Steuerentlastung ereignete sich im Frühjahr 1928 (190). Damals versuchte die Filmwirtschaft, Einfluß auf die Wahl der Abgeordneten zu nehmen, indem der Reichsverband der Lichtspieltheaterbesitzer für die Wahlpropaganda der ihm angeschlossenen 4 600 Mitglieder die bezeichnende Parole wählte: "Ehe Du sie wählst, frag' die Partei: werden Filme steuerfrei?" Die Zahl der Stimmen der Mitglieder des Reichsverbandes hätte auf den Ausgang der Wahl sicher keinen Einfluß haben können, aber man muß berücksichtigen, daß die Kinobesitzer eines der wirksamsten Werbemittel beherrschen. Tendenzen dieser Art sind auch heute noch ab und zu festzustellen. Man kann nicht behaupten, daß die Filmtheaterbesitzer in ihrem Kampf gegen die Vergnügungsteuer sehr erfolgreich waren. Das lag zu einem guten Teil an ihnen selbst, denn ihre unrealistischen Forderungen und ihre maßlosen Übertreibungen waren so arg, daß auch ernsthaft interessierte und gutwillige Abgeordnete kaum den wahren Kern ihrer Argumente herausfinden konnten. So spricht man schon seit 50 Jahren in guten wie in schlechten Zeiten von einer Katastrophe, ohne daß der so oft prophezeite völlige Zusammenbruch der Filmindustrie eingetreten wäre. Besonders nachteilig erwies es sich, daß sich die Filmtheaterbesitzer

-
- (188) Witte, Wilhelm, Steuerlicher Reichtum - geistige Armut. Fiskalische Film-"Kultur"-Politik in Prozenten, in: Film-Echo 1952, S.943. Um eine Vorstellung zu bekommen, genügt ein kurzes Blättern in einem Jahrgang dieser Zeitschrift.
- (189) Bornkessel, Hans, Zur Frage der Besteuerung von Filmvorführungen, in: "Der Bayerische Bürgermeister", 1954, S.4. Der Spruch bezog sich auf eine drastische Karikatur.
- (190) Schmolders, Günter, Allgemeine Steuerlehre, Wien-Stuttgart 1951, S.62.

beharrlich weigerten, echtes Zahlenmaterial zur Unterstützung ihrer Argumente vorzulegen. Wurden tatsächlich einmal Zahlen genannt, so waren sie nicht objektiv zusammengestellt und damit unbrauchbar. Unglaublicher kann man sich nicht machen als mit solch einem Verhalten. Nier (191) hat bereits vor 35 Jahren die Situation treffend gekennzeichnet. Er schreibt: "Die bisher von den Angehörigen des Lichtspielgewerbes beliebte und geübte Praxis, lediglich mit Protesten und Drohungen an die Öffentlichkeit zu treten und zum Beweis der aufgestellten Behauptungen höchstens einzelne besondere 'Fälle' anzuführen, vermag wohl einen allgemeinen Begriff von dem angeblichen Existenzkampf des Lichtspielgewerbes zu vermitteln, macht aber eine objektive Beurteilung der wirtschaftlichen Lage unmöglich. Es ist leider eine von bedauerlichem Mangel an staatsbürgerlicher Einsicht zeugende Tatsache, daß in den Kreisen der Lichtspieltheaterbesitzer eine förmliche Scheu vor Angaben über die Prosperität ihrer Unternehmungen herrscht." Dem ist auch heute nichts hinzuzufügen.

Nun können besonders die Filmwirtschaft und die Automatenindustrie nicht gerade auf großes Verständnis bei den Landtagsabgeordneten rechnen, zumal auch die zuständigen Referenten der Innenministerien sehr einseitig die fiskalischen Interessen der Gemeinden wahrnehmen. Die Einflußnahme der Gemeinden auf die Gesetzgebung ist von einem Außenstehenden nur sehr schwer festzustellen, denn sie brauchen zur Durchsetzung ihrer Interessen keine lautstarke Propaganda, da ein großer Teil der Landesparlamentarier auch gleichzeitig im Gemeinderat Sitz und Stimme hat oder zumindest hatte und so von Hause aus Interessenvertreter ist. Die fiskalischen Wünsche der Kommunen waren um so weniger zu überwinden, als auch Steuerfachleute unter den Parlamentariern überhaupt keine Vorstellungen von den wirtschaftlichen Auswirkungen der Vergnügungsteuer haben, wie die oft wenig standfesten Argumentationen beweisen.

Da der Steuerdestinatar trotz aller Propaganda von der Vergnügungsteuer keine Notiz nimmt, sondern lediglich den Bruttoeintrittspreis registriert, ruht der Kampf einseitig auf den Schultern der Veranstalter. Nur einige Interessenten (z. B. der Deutsche Fußballbund) waren einflußreich genug, um ihre Forderungen durchsetzen zu können. Der Katalog der Steuerbefreiungen und -ermäßigungen gibt ein ungefähres Bild von diesen erfolgreichen Steuerentlastungsversuchen.

(191) Nier, Friedrich, Das deutsche Filmgewerbe, insbesondere das Lichtspielgewerbe in Sachsen, philosophische Dissertation, Leipzig 1922, S. 143.

Weitere Meinungsverschiedenheiten um die Freistellung von der Vergnügungssteuer werden von den Veranstaltern täglich mit den Kommunalbehörden ausgetragen (192). Hier ist der Einfluß der Veranstalter schon erheblich stärker, und Steuerbefreiungen sind darum nicht selten.

2. Steueranstoß

Gelingt es dem Steuerpflichtigen nicht, der Besteuerung zu entgehen, und hat er die Steuer bezahlt, so sind damit die Wirkungen der Steuer keineswegs erschöpft. Der Steuerzahler wird vielmehr bestrebt sein, die Einkommens- bzw. Vermögenseinbuße wettzumachen. Das kann er je nach den wirtschaftlichen Umständen auf zweierlei Weise erreichen. Entweder er überwälzt die Steuer auf seinen Vor- oder Nachmann im Wirtschaftsprozess oder er versucht, den Verlust durch eine Kostensenkung wieder auszugleichen. Die Steuerzahlung ist hier also der Anstoß zu wirtschaftlichen Entlastungsmaßnahmen des Steuerzahlers.

a. Steuereinholung

"Unter Steuereinholung ist, ganz allgemein gesprochen, zu verstehen: die Auslösung erhöhter Anstrengungen seitens der Steuerbetroffenen, die eine Ausgleichung (= Einholung) des Verlustes aus der Steuerzahlung zum Ziel haben" (193). Eine Steuereinholung erreicht der Unternehmer durch eine bessere Ausgestaltung seines Produktionsprozesses, die es ihm ermöglicht, die Steuer einzusparen. Man könnte vielleicht meinen, daß diese Möglichkeit nur geringe praktische Bedeutung hat, da die Unternehmer ohnehin an einem möglichst rationellen Betrieb interessiert sein dürften. Dies braucht jedoch nicht der Fall zu sein, da sich ein Unternehmer mit einem weniger rationalen Betrieb begnügen kann, solange dieser ihm einen Gewinn bringt, den er für angemessen erachtet. Die Steuer kann hier ein Trägheitsmoment in der Wirtschaft überwinden und dadurch deren Wirtschaftlichkeit verbessern (194).

(192) § 28 VgStG RP.

(193) Lampe, A., Art. "Steuerwirkungslehre", in: Wörterbuch der Volkswirtschaft, Bd. 3, 4. Aufl., Jena 1933, S. 533, dazu auch Schmöl-
ders I, S. 157 f.

(194) Weddigen, a. a. O., S. 119, und Welinder, Carsten, Art. "Steuerüberwälzung und Steuerwirkungen", in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, 2. Aufl., Tübingen 1956, S. 338.

Voraussetzung einer Steuereinholung ist, daß überhaupt Rationalisierungsmöglichkeiten in einem nennenswerten Umfang bestehen. Im Vergnügungsgewerbe gibt es kein Trägheitsmoment. Dafür sorgt der harte, oft erbitterte Konkurrenzkampf nicht nur unter den Veranstaltern der gleichen Vergnügungsart, sondern auch zwischen den einzelnen Sparten des Vergnügungsgewerbes. Infolge der lebhaften Konkurrenz wurde schon immer genau kalkuliert. Da die Vergnügungsveranstaltungen zu den Dienstleistungen gehören, sind Rationalisierungsmöglichkeiten nur in sehr begrenztem Umfang vorhanden und, soweit man es übersehen kann, auch ausgenutzt worden. Es bedarf nicht erst der Vergnügungssteuer, um die Vergnügungsindustrie zu höheren Leistungen anzuспорnen.

Die angestrebte wirtschaftspädagogische Wirkung einer Steuer kann die entgegengesetzte Wirkung ausüben, wenn sie die psychologischen Grenzen der Besteuerung überschreitet und den Unternehmungsgeist lähmt (195). Leider sind diese bedauerlichen Auswirkungen der Vergnügungssteuer in manchen Fällen feststellbar. Wenn im Normalfall 25 - 30% der Einnahmen allein von der Vergnügungs- und Umsatzsteuer aufgezehrt werden, so erscheint neben den hohen Steuerbeträgen der mögliche zusätzliche Gewinnbetrag viel zu klein, als daß er einen Anreiz bieten könnte.

Es läßt sich also feststellen, daß eine Steuereinholung bei den Vergnügungsveranstaltungen kaum möglich ist.

Die Veranstalter werden von den verschiedenen Seiten immer wieder aufgefordert, wirtschaftlicher zu handeln. Besonders die Filmindustrie ist seit Jahr und Tag Gegenstand gutgemeinter Ermahnungen. Diese Kritik äußert selten konkrete Vorschläge und, wenn es doch einmal geschieht, dann sind sie in der Regel wirtschaftlich nicht sehr sinnvoll. Das zeigt z.B. der oft gehörte Vorschlag, die Filmproduzenten sollten den Schauspielern erheblich kleinere Gagen zahlen. Bereits vor längerer Zeit haben einige Filmproduzenten ein Kartell gebildet und Höchstgagen festgesetzt. Es war nicht feststellbar, wieviel Tage oder auch nur Stunden diese Vereinbarung eingehalten wurde. In der Folgezeit versuchte man immer wieder durch ein straffer organisiertes Kartell die Mängel des ersten erfolglosen Versuchs zu korrigieren. Erst im Februar 1960 gelang es, 33 Produzenten und 8 große Verleihfirmen zu einem Gagenkartell zusammenzuschließen (196). Fachleute der Filmindustrie bezweifeln aber mit Recht die Wirksamkeit dieser Absprache. Schon jetzt hat

(195) Gerloff I, a. a. O., S. 323.

(196) Nach Angaben der SPiO.

man zahlreiche Möglichkeiten gefunden, um den Vertrag zu umgehen (197). Kenner sind überzeugt, daß der Vertrag zumindest auf die Spitzengagen, die gerade durch die Absprache eingeschränkt werden sollten, keine merklichen Auswirkungen haben wird. Das ist auch nicht verwunderlich. Ein Gagenkartell widerspricht zu sehr den Marktgesetzen. Die Gehälter der in der Filmindustrie Beschäftigten richten sich in so ausgesprochenem Maße nach Angebot und Nachfrage, wie sonst kaum noch in der Wirtschaft; und die wenigen Spitzengagen, die Ärgernis erregen, bilden sich sogar auf dem Weltmarkt. Sollen wir etwa auf alle bekannten Filmschauspieler verzichten und sie ins Ausland abwandern lassen, um dem Auslandsfilm dadurch Gelegenheit zu geben, mit ihrer Hilfe den ganzen deutschen Filmmarkt zu erobern? Wie kann ein Veranstalter auf die zwar teuren, dafür aber auch sehr zugkräftigen Spitzenkräfte verzichten, die gerade durch ihr Mitwirken einem Film oder einer sonstigen Veranstaltung eine Mindesteinnahme garantieren, da ihre feste Anhängerschaft jede ihrer Veranstaltungen besucht? Nur in ganz seltenen Ausnahmefällen ist es möglich, einer Veranstaltung ohne zugkräftige Namen zu einem finanziellen Erfolg zu verhelfen.

In dieselbe Richtung geht die Aufforderung, die "unsinnigen" Aufwendungen für das äußerliche Gepräge einzuschränken. Aber gehören nicht die Film-Bälle, "Traum-Gagen" usw. notwendig zur "Traumfabrik" der Filmwelt? Sie sind im ganzen gesehen der publikums- und damit werbewirksamste Aufwand sowohl des einzelnen Künstlers als auch der ganzen Industrie. Vergleicht man die "Unsummen", die für diese, dem Metier eigentümliche Art der Werbung "zum Fenster hinausgeworfen" werden, mit dem Reklameaufwand z. B. der Seifenindustrie, so wird man erstaunt feststellen, daß die Endsumme sowohl absolut als auch relativ gar nicht so hoch ist. Der Schein trügt hier, wie bei den meisten Dingen des Films. Allerdings sollen hier auch nicht die großen Gefahren der Filmwerbung verkannt werden. Leider zwingt der scharfe Konkurrenzkampf die Unternehmer fast immer dazu, moralische Bedenken hinter erwerbswirtschaftlichen Erwägungen zurücktreten zu lassen.

Sehr gewichtige Stimmen fordern immer wieder eine erhebliche Verminderung der Filmtheater. Im Jahre 1960 ging die Zahl der Filmtheater erstmalig geringfügig zurück. Nach Mitteilungen des "Handelsblattes" wurden in der ersten Hälfte des Jahres 1960 etwa 62 Filmtheater geschlossen und etwa

150 verkauft (198). Ein Teil davon wird wahrscheinlich eine andere Bestimmung gefunden haben. Auch die Ufa hat im vergangenen Jahr eine Reihe Filmtheater abgegeben (199). Die Anzahl der Kinoplätze dürfte inzwischen merklich abgenommen haben.

Für die Filmproduktion bringt der Rückgang der Sitzplätze erhebliche Nachteile mit sich. Wenn im Zentrum einer Großstadt ein Lichtspieltheater geschlossen wird, hat der Kinogänger noch genügend Auswahl zwischen den dort nahe beieinanderliegenden Theatern. Die Lage ist jedoch in den Vor- und Kleinstädten ganz anders. Hier haben die Bewohner nur selten die Auswahl zwischen mehreren Filmen. Sind z. B. nur zwei Theater in erreichbarer Nähe und wird eines davon geschlossen, so werden alle Kinogänger nicht mit gewohnter Regelmäßigkeit das verbleibende Theater besuchen, weil einem mehr oder minder großen Teil von ihnen dieses einzige Programm nicht gefällt. Die Erfahrungen lehren, daß der Kinobesuch je Einwohner in einem Gebiet mit der Zunahme der Filmtheater steigt und umgekehrt, daß bei einem Rückgang der Theaterzahl der pro Kopf-Besuch abnimmt. Das bedeutet, je kleiner die Zahl der Filmtheater wird, desto kleiner wird auch die Abspielbasis. In demselben Verhältnis steigt aber auch das Risiko für den Filmproduzenten, denn er muß einen immer größeren Teil des Kinopublikums mit seinem Film ansprechen. Durch die oben geschilderte Entwicklung wird der durch das Fernsehen verursachte Besucherschwund merklich verstärkt.

Allgemein ist die Forderung nach "besseren" Filmen. Aber schon bei der Frage, was man unter "besser" verstehen solle, gehen die Meinungen erheblich auseinander.

"Besser" ist für einige Leute, besonders aus den Reihen der Kinobesitzer, dasselbe wie "erfolgreicher" (200). Ihnen dient die Themenwahl und Darstellungsart der Boulevardpresse als Leitbild. Sie verweisen auch auf den außerordentlich hohen Umsatz der zahlreichen kleinen Leihbüchereien. Diese Kreise glauben, daß man an den genannten Beispielen deutlich die Wünsche der großen Masse des Volkes und damit der überwiegenden Zahl der Kinogänger ablesen könne. Sie sind der Überzeugung, daß der Film sich - wenn er überleben wolle - diesem Geschmack anpassen müsse. Vor dieser Meinung kann nur eindringlich gewarnt werden, nicht nur aus kulturellen, sondern auch vor

(198) zitiert nach: o. V., Der Film ist tot - es lebe der Film, Sonntagsblatt, Nr. 31 vom 31. Juli 1960, S. 4.

(199) o. V., Der Volkswirt, Heft 32 vom 6. 8. 1960, S. 1741 f.

(200) o. V., Der Film ist tot - es lebe der Film, Sonntagsblatt, Nr. 31 vom 31. Juli 1960, S. 4.

allem aus wirtschaftlichen Gründen, denn sie beruht auf einer völligen Ver-
kennung der Marktlage. Das einfache Unterhaltungsbedürfnis, das früher vie-
le Leute im Kino gestillt haben, befriedigt heute das Fernsehen. Für den
"gehobenen Unterhaltungsfilm", der bisher das sicherste Geschäft der Film-
wirtschaft war, wird die Zeit bald vorüber sein (201). Und für den niveau-
losen Reißer ist das Interesse des Publikums auf die Dauer nicht groß genug.

Es bleibt also nur als Ausweg der künstlerisch wertvolle Film, der dennoch
so gestaltet ist, daß er auch den einfachen Mann vom Fernsehapparat weg
ins Kino locken kann. Wie "Kassenschlager" mit Niveau aussehen, zeigen
uns zahlreiche ausländische Filme. Auch der Verfasser ist ganz entschieden
der Ansicht, daß nur größere Qualität der Filmwirtschaft helfen kann. Den-
noch ist er skeptisch, ob es dem deutschen Film in Zukunft gelingen wird,
seinen provinziellen, typisch deutschen Stil abzulegen, um so auf den Aus-
landsmärkten einen Ausgleich für seine schrumpfende Abspielbasis in Deutsch-
land zu finden. Man muß sich klarmachen, daß seit der Währungsreform
kein einziger deutscher Film ein Weiterfolg war (202). Bei einer Untersu-
chung der Ursache drängt sich die Frage auf, ob die derzeit geringe Quali-
tät der deutschen Filme nur ein Ausdruck unserer kulturellen Lage ist. Wel-
cher lebende deutsche Schriftsteller ist zur Zeit weiteren Kreisen im Ausland
bekannt? Welcher deutsche Maler findet in der Welt einen Widerhall? Hat
etwa das deutsche Fernsehen europäisches Niveau? Leider haben weder der
Film noch das Fernsehen im Augenblick Drehbuchautoren, die internationa-
len Maßstäben gerecht werden. Die zahlreichen "Remakes" beweisen es
nur zu deutlich. Und welcher deutsche Filmregisseur kann sich mit bekann-
ten Kollegen aus Italien, Frankreich oder den USA messen? Hier liegen viel-
leicht die größten Schwierigkeiten für die deutsche Filmwirtschaft. Die Kri-
tiker müssen überlegen, ob sie nicht von der deutschen Filmproduktion mehr
verlangen, als sie auch bei gutem Willen zu leisten vermag? Man kann nur
hoffen, daß Deutschland auch bald von einer "Neuen Welle" der Filmkunst
erfaßt wird.

Wenig sinnvoll sind die Vorschläge, die Einrichtung der Filmtheater einfa-
cher zu gestalten, die Vorführungstechniken (3-D-Bild, Stereo-Ton, Breit-
wand usw.) nicht so oft zu wechseln usw. Alle diese Ratschläge passen nicht

(201) Wiborg, Klaus, Kino im Schatten des Fernsehens, Frankfurter Allge-
meine Zeitung, Nr.188 vom 13.8.1960, S.7.

(202) Reich-Ranicki, Marcel, Zuviel Kultur-Weihfestbetrieb, Die Zeit,
Nr.39 vom 23.9.1960, S.8.

in das System einer freien Wirtschaft. Sie sind nur in einem entweder vom Staat oder von Kartellen gelenkten Vergnügungsgewerbe durchführbar.

b. Die Steuerüberwälzung

Hat der Unternehmer bereits alle nennenswerten Rationalisierungsmöglichkeiten ausgenutzt und ist ihm deshalb eine Steuereinholung nicht mehr möglich, so versucht er in den meisten Fällen, die Steuerlast so weit als möglich auf seinen Vor- oder Nachmann im Wirtschaftsprozeß zu überwälzen. Mit Seligmann (203) unterscheiden wir je nach der Richtung der Steuerentlastung zwischen Steuerrückwälzung und Steuerfortwälzung (204). Wir sprechen von Fortwälzung, wenn ein Veranstalter die ihm auferlegte Vergnügungssteuer durch höhere Eintrittspreise auf den Besucher überwälzt. Rückwälzung liegt dann vor, wenn der Veranstalter seinen Lieferanten, Vermietern, Arbeitskräften usw. die bewilligten Entgelte anteilig um den gesamten oder einen Teil des Steuerbetrages kürzt (205).

Die Steuerüberwälzung ist ein Bestandteil der allgemeinen Preisbildung. Unter der Voraussetzung freier Preisbildung hängt der Ausgang des Überwälzungskampfes vom Grade der Elastizität des Angebots und der Nachfrage ab. Je elastischer das Angebot ist, desto eher muß der Besucher in einem erhöhten Entgelt die Steuer übernehmen. Je mehr andererseits die Nachfrage infolge der durch die Steuerauferlegung heraufgesetzten Preise zurückgeht, d.h. je elastischer die Nachfrage ist, desto mehr wird die Steuer in dem dadurch gesenkten Gewinn dem Veranstalter aufgebürdet werden (206). Man kann sagen, daß bei der Überwälzung einer Steuer stets derjenige Marktpartner die größere Last zu tragen hat, der die geringere Preiselastizität in bezug auf das zu tauschende Gut aufweist (207).

-
- (203) Seligmann, Edwin Robert Anderson, *Shifting and Incidence of Taxation*, 4. Aufl., New York 1921, S. 1 ff, deutsche Ausgabe unter dem Titel: *Die Lehre von der Steuerüberwälzung*, 5. Aufl., Jena 1927, S. 1 ff.
- (204) Recktenwald, Horst Klaus, *Steuerinzidenzlehre. Grundlagen und Probleme*, Berlin 1958, S. 36.
- (205) Schmolders, Günter, *Allgemeine Steuerlehre*, Wien-Stuttgart 1951, S. 80.
- (206) Weddigen, a. a. O., S. 123.
- (207) Schmolders, Günter, *Allgemeine Steuerlehre*, Wien-Stuttgart 1951, S. 84.

Ortsfeste Filmtheater und Sitzplätze von 1945 bis 1958

Ende d. Jahres	Ortsfeste Filmtheater (35 mm)			Sitzplätze		
	Anzahl	Zunahme gegenüber Vorjahr i. v. H.	1950 = 100	Anzahl in 1000	Zunahme gegenüber Vorjahr in v. H.	1950 = 100
1945	1150		29,0	402		25,1
1946	2125	+ 84,8	53,6	786	+ 95,5	49,1
1947	2850	+ 34,1	71,9	1055	+ 35,5	66,5
1948	2975	+ 4,4	75,1	1116	+ 4,8	69,7
1949	3360	+ 12,9	84,8	1270	+ 13,8	79,3
1950	3962	+ 17,9	100,0	1601	+ 26,1	100,0
1951	4547	+ 14,8	114,8	1836	+ 14,7	114,7
1952	4853	+ 6,7	122,5	1974	+ 7,5	123,3
1953	5117	+ 5,4	129,2	2083	+ 5,5	130,1
1954 ⁽¹⁾	5640	+ 10,2	142,4	2320	+ 11,4	144,9
1955 ⁽¹⁾	6239	+ 10,6	157,5	2562	+ 10,4	160,0
1956	6438	+ 3,2	162,5	2658	+ 3,7	166,0
1957	6577	+ 2,2	166,0	2740	+ 3,1	171,1
1958	6788	+ 3,2	171,3	2814	+ 2,7	175,8

Tabelle aus: von Pestalozza, Götz, Filmstatistisches Taschenbuch 1959, Wiesbaden 1959.

- (1) Die Zunahme der Filmtheater bzw. Sitzplätze ist nicht nur auf Neueröffnungen, sondern auch zu einem wesentlichen Teil auf die Umgruppierung einer beträchtlichen Zahl von Mitspielstellen in Filmtheater zurückzuführen.

aa. Die Rückwälzung

"Steuerrückwälzung bedeutet Überwälzung der Steuer durch Entgeltsabschlag auf den Vormann im Wirtschaftsverkehr" (208). Sie hat im Rahmen der Kinobesteuerung eine ganz besondere Bedeutung, wie noch später eingehend dargestellt wird. Bei den übrigen besteuerten Vergnügungen ist eine Rückwälzung nur in Ausnahmefällen denkbar. Sie kommt allerdings sehr häufig bei Großveranstaltungen vor. Die Steuerdezernenten der Kommunen können die Vergnügungssteuer nur selten ermäßigen, da die Aufsichtsbehörde Verstöße nachdrücklich monieren würde. Die Steuer wird deshalb durch eine entsprechende Herabsetzung z. B. der Mieten für die den Gemeinden gehörenden Sportanlagen, Hallen, Kongreßsäle usw. auf die Gemeinden zurückgewälzt.

bb. Die Fortwälzung

"Der Zusammenhang zwischen der Steueridee und der Überwälzung tritt bei den Verbrauchsteuern besonders klar zutage. Erst das Gelingen der Überwälzung macht die Verbrauch- und Aufwandsteuern zu dem, was sie sein sollen, nämlich zu Steuern auf die in der Einkommensverwendung für den persönlichen Lebensbedarf zum Ausdruck kommenden wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit" (209). Entsprechend der "vorausgesetzten Funktion" (210) der Vergnügungssteuer ging die bisherige Betrachtung stets davon aus, daß die Überwälzung der Steuer bis zum letzten Verbraucher gelingt. Aber dem zur Zahlung der Steuer verpflichteten Veranstalter kann die Einkalkulierung in den Preis mißlingen, so daß die Vergnügungssteuer als Ausgabe erscheint, der eine entsprechende Einnahme als Teil der vereinnahmten Entgelte nicht gegenübersteht. Dann mindert die Steuer den Gewinn oder vergrößert sogar, wenn ein Gewinn überhaupt nicht bleibt, den Verlust. In diesem Fall verkehrt sich die beabsichtigte "Wirkung der Steuer" in ihre Gegenteil. Die Vergnügungssteuer wird von einer Verbrauchsteuer zu einer "direkten" (211) oder Gewerbesteuer (212). Sie trifft den Veranstalter oder denjenigen, auf den dieser die Steuer zurückwälzt. Einfachstes Merkmal einer solchen ungewollten "Betrieb-

(208) Weddigen, a. a. O., S. 117.

(209) Schmolders I, a. a. O., S. 133.

(210) Popitz, Johannes, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, 3. Aufl., Berlin 1928, S. 8.

(211) Popitz I, a. a. O., S. 190, ferner ebendort: "Die Steuer wirkt dann wie eine rohe Realsteuer."

(212) Schmolders I, a. a. O., S. 135.

und Unternehmungsteuer" (213) ist der in den Roheinnahmen zum Ausdruck kommende Umfang des Betriebes (214). Dasselbe gilt entsprechend gemildert, wenn die Überwälzung nicht ganz, sondern nur zum Teil gelingt. Theoretisch gesehen müßte in den Fällen, in denen die Überwälzung nicht gelingt, die veranschlagte Steuer erstattet bzw. erlassen werden (215).

In einzelnen Fällen ist die Überwälzung der Verbrauchsteuer gar nicht gewollt, weil der Gesetzgeber mit der Besteuerung eine gewisse Lenkung des Angebots erreichen will. So soll die Vergnügungsteuer z.B. gewisse Arten des Vergnügungsangebots einschränken. Je mehr aber diese Lenkungsaufgabe im Vordergrund steht, um so mehr tritt das fiskalische Wesen der Steuer zurück.

Im folgenden soll nun untersucht werden, inwieweit in der Praxis eine Fortwälzung der Vergnügungsteuer möglich ist.

α. Geringe Preiselastizität des Angebots?

Vergnügungen werden von einer Vielzahl von Veranstaltern angeboten, von denen niemand auch nur eine teilmarktbeherrschende Stellung einnimmt. Die einzige Ausnahme bildet das Fernsehmonopol der Rundfunkanstalten.

Das Angebot an Vergnügungen war bisher bei sinkenden Preisen im wesentlichen unelastisch. Besonders das für die Vergnügungsteuer ausschlaggebende Angebot an Kinopläätzen ließ sich nur in einem sehr langen Zeitraum beeinflussen, da das in den Filmtheatern investierte Kapital wegen des Mangels jeder anderweitigen Verwendungsmöglichkeit der Räume nur unter ganz unverhältnismäßig großen Verlusten realisierbar war. Seit Ende des Jahres 1959 scheint hier plötzlich eine Wendung eingetreten zu sein. Ein großer amerikanischer Lebensmittelkonzern kaufte in Süddeutschland eine Reihe Lichtspieltheater auf und baute sie zu "Super-Markets" um. Andere Lebensmittelfilialbetriebe und Warenhäuser folgten diesem Beispiel. Ob diese Entwicklung anhalten und einen größeren Umfang annehmen wird, ist noch nicht abzusehen. Insbesondere ist im Augenblick nicht erkennbar, ob sich das Interesse der Filialbetriebe auch auf die Vorstadtkinos erstrecken wird. Die

(213) Schmölders III, a.a.O., S.649; a.A. v. Coelln-Peter, a.a.O., S.2.

Diese beiden Autoren lehnen die Begriffe Unternehmungsteuer und Betriebsteuer nur deshalb ab, weil sie im Steuerrecht bisher noch nicht anerkannt worden sind.

(214) Popitz, a.a.O., S.190.

(215) Schmölders III, a.a.O., S.641.

Entwicklung ist vor allem deswegen sehr schwer abzuschätzen, weil nur sehr finanzkräftige Unternehmen in der Lage sind, die außerordentlich hohen Umbaukosten eines Lichtspieltheaters aufzubringen, denn der Umbau kommt fast einem Neubau nahe. Die abschüssigen Fußböden müssen herausgebrochen und neue Decken eingebaut werden. Das ist wegen der leichten Bauweise vieler Kinos nur nach Überwindung großer technischer Schwierigkeiten möglich. Vom Standpunkt der Filmwirtschaft aus betrachtet ist eine auf diesem Wege vor sich gehende Verminderung der Zahl der Kinos und damit der immer stärker in Erscheinung tretenden Überkapazität nur zu begrüßen. Da die ganze Entwicklung nicht abzusehen ist, kann zur Zeit über die Preiselastizität des Filmtheaterangebots keine sichere Angabe gemacht werden. Das übrige, weniger bedeutende Vergnügungsangebot bleibt fast völlig elastisch, wie z.B. Modeschauen, Tanz- und Unterhaltungsveranstaltungen usw. Eine besondere Stellung nimmt die Automatenindustrie ein. Wegen der etwa zweijährigen Lebensdauer der Apparate ist im Normalfall eine Beeinflussung in einem solchen Zeitraum möglich.

Bei steigenden Preisen ist das Angebot an Vergnügungen ohne Ausnahme sehr elastisch. Selbst die Zahl der Kinotheater läßt sich relativ schnell vermehren, wie die Entwicklung seit 1949 lehrt.

B. Hohe Preiselastizität der Kinonachfrage

Der Kinopreis ist seiner ganzen Natur nach kein reagibler Marktpreis. "Er ist ausgesprochen historisch, d.h. er ist ein aus den besonderen Gegebenheiten der bisherigen Entwicklung des Films entstandener Preis, der seitdem bei allen Wandlungen der Marktverhältnisse auf der erreichten Höhe verharrt" (216). Lediglich ein gewisser langfristiger, langsam steigender Preistrend läßt sich feststellen.

Eine Statistik der Eintrittspreise gibt es nicht, weil es in den Filmtheatern keine feststehenden Platzgruppen gibt. Die Zahl der Sitzplätze pro Eintrittspreisgruppe verschiebt sich im allgemeinen von Vorstellung zu Vorstellung. Die Eintrittspreise sind je nach der Güte des Lichtspieltheaters innerhalb eines Ortes verschieden. Aber auch von Gemeinde zu Gemeinde und von Land zu Land bestehen merkliche Preisunterschiede. Das leichte Steigen der Eintrittspreise läßt sich aber auch recht gut aus der nachfolgenden Statistik der durchschnittlich gezahlten Entgelte pro Besucher (217) ablesen.

(216) Dadek, Walter, Die Filmwirtschaft, Freiburg 1957, S. 80.

(217) v. Pestalozza I, a.a.O., S. 168, und II, a.a.O., S. 25.

Durchschnitt der gezahlten Entgelte pro Besucher

1925/26	-	0,68	1948	-	0,87
1927/28	-	0,77	1949	-	0,88
1929/30	-	0,83	1950	-	0,89
1931/32	-	0,72	1951	-	0,93
1934/35	-	0,75	1952	-	0,98
1936/37	-	0,78	1953	-	1,02
1938/39	-	0,80	1954	-	1,08
1940	-	0,78	1955	-	1,13
1942	-	0,84	1956	-	1,16
1944	-	0,86	1957	-	1,28
1946	-	1,10	1958	-	1,35
1947	-	1,02	1959	-	1,37

Die durchschnittlichen Aufwendungen für einen Kinobesuch waren im Jahre 1929 nahezu ebenso groß wie im Jahre 1950. Bis zum Jahre 1952 unterlagen die Kinopreise dem Preisstop. Sie änderten sich daher nur sehr wenig. Aber auch nach der Freigabe der Eintrittspreise traten längere Zeit nur sehr geringe Preiserhöhungen ein. Die leicht ansteigenden Durchschnittswerte der Tabelle spiegeln bis 1956 fast nur den Trend der Zuschauer zu den besseren Platzgruppen wider. Nach der Befriedigung des ärgsten Nachholbedarfs gab man sich mit den billigen Plätzen nicht mehr zufrieden. Die Nachfrage der Zuschauer verschob sich langsam zu den besseren und damit auch teureren Plätzen. Erst das stärkere Ansteigen der Durchschnittswerte in den Jahren 1957 und 1958 ist zum größten Teil auf die Erhöhung der Eintrittspreise zurückzuführen.

Die hervorstechendste Besonderheit des Kinopreises ist neben seinem starken Beharrungsvermögen seine vergleichsweise geringe Höhe. Der Filmkonsum war von Anfang an "billig" und dürfte es weitgehend auch künftig bleiben, da dies seiner Natur entspricht. Die eigentliche Chance des Films liegt im Massenverbrauch. Trotzdem bereitet die Erklärung des niedrigen Preises einige Schwierigkeiten. Die unterste Grenze der Eintrittspreise bilden die Selbstkosten des Kinobetriebes. Sonst gibt es keine Begrenzung. Die Starrheit, die ihn auf dem niedrigen Niveau ohne einen nennenswerten Spielraum nach oben festhält, beruht hauptsächlich auf der Gewöhnung des Publikums an den historisch niedrigen Preis bzw. der den Kinobesitzern geboten erscheinenden Rücksichtnahme auf diese Gewöhnung, also im wesentlichen auf preispsychologischen Momenten.

Der Filmbesuch stellt heute keinen Luxus oder besonderen Aufwand mehr

dar, sondern er zählt zum Massenkonsum. Nach einer alten Erfahrung ist bei einem allgemein begehrten Konsumgut die Preiselastizität der Nachfrage gering. Sie reagiert auf eine etwaige Preiserhöhung nur in einem geringen Maße mit einer Verminderung der Nachfrage. Wenn der Kinopreis trotzdem nur ganz leichte Veränderungen aufweist und die Filmtheater auch keinen Versuch machen, diese scheinbare Marktchance auszunutzen, so erscheint das insoweit unverständlich.

Der scharfe Konkurrenzkampf zwischen der noch immer zunehmenden Zahl der Filmtheater kann für sich allein gesehen keine Erklärung für die Preisstabilität geben, denn auch an Orten, wo nur ein Kino besteht oder wo durch eine Absprache zwischen den Kinos die Preise ohne Schwierigkeiten heraufgesetzt werden könnten, kam es nicht zu einer aus dem Rahmen fallenden Erhöhung der Eintrittspreise.

Die Erklärung liegt im folgenden: Der Kinobesuch gehört zu den Konsumakten, für die eine gewisse konsumpsychologische Ambivalenz charakteristisch ist. Einerseits besteht unbestreitbar die hohe Dringlichkeit des Kinobedürfnisses. Der Kinobesuch rangiert, wie z. B. in einer französischen Untersuchung festgestellt wird, in den Familienbudgets geradezu unter den lebensnotwendigen Bedürfnissen (218). Dieselbe Stellung dürfte er auch in Deutschland einnehmen. Auf der anderen Seite können wir aber eine erhebliche Preisempfindlichkeit feststellen. Das nur mäßig ausgebildete Preisbewußtsein ist gerade bei gewissen, besonders charakteristischen Gütern des periodischen Bedarfs auffallend ausgeprägt (219). Das Publikum hat die Kosten des "Kinogenusses" auf der Grundlage des überkommenen Kinopreises ziemlich fest klassifiziert (220). Die Aufwendungen für das Kino haben seit langem in den Ausgabenbudgets ihren festen Platz, und zwar in absolut und relativ (zu den übrigen Konsumausgaben) niedrigen Beträgen. Das Kino darf im Bewußtsein des Normalverbrauchers nicht mehr kosten als die sonstigen Konsumausgaben etwa für eine Schachtel Zigaretten, eine Tafel Schokolade oder einen Sportplatzbesuch. Es ist im besonderen auch das Moment der Gewöhnung, das dabei eine Rolle spielt. "Es erscheint als denkbar, jedenfalls als nicht unmöglich,

(218) Folliet, J., *Petite sociologie du cinéma*, in: *Chronique sociale de France*, Paris 1954, S.322.

(219) Man denke nur an die öffentliche Empörung bei einer noch so geringfügigen Erhöhung des Milch- oder Brotpreises.

(220) Gessner, Alexander, *Film und Wirtschaft*, wirtsch. und sozialwiss. Dissertation, Köln 1928, S.69 f.

daß das breite Publikum sich 'beherrscht' und den Kinovorführungen fernbleibt im Falle, daß der dermaßen eng mit der Vorstellung der Billigkeit verknüpfte Filmgenuß für sein Empfinden 'zu teuer' werden sollte. Eine solche Reaktion könnte unter Umständen bereits bei einer verhältnismäßig geringfügigen Erhöhung des Preisniveaus eintreten" (221).

Aus dieser Sachlage heraus ist auch die Taktik der Kinos zu erklären, Preiserhöhungen durch eine allmähliche, fast unmerkliche Verschiebung der Platzgruppen zur Leinwand hin zu erreichen, um so den Besucher von selbst zu veranlassen, eine bessere Platzgruppe zu wählen. Erst nach verhältnismäßig langer langer Zeit wird dann die billigste Platzgruppe abgeschafft.

γ. Das Konkurrenzverhältnis Kino - Fernsehen

Für die Bestimmung der Nachfrageelastizität einer Vergnügung ist von großer Bedeutung, ob dem Besucher eine Möglichkeit offensteht, ohne weiteres auf eine Substitutionsveranstaltung auszuweichen. Bis vor nicht allzu langer Zeit war der Film in Deutschland die einzige periodische Massenvergnügung. Eine Konkurrenz mit anderen Veranstaltungen bestand kaum. Das hat sich spätestens seit 1957/58 mit der stärkeren Verbreitung des Fernsehens geändert. Der Umschwung läßt sich an folgenden Zahlen schon jetzt deutlich ablesen: Entwicklung der Zuschauerzahlen der Filmtheater (222) und der Zahl der angemeldeten Fernsehgeräte (223):

Zuschauerzahlen der Filmtheater in Mio.: Zahl der angemeld. Fernsehgeräte:

1949	-	467,2	1.1.1950	-	-
1950	-	487,4	1.1.1951	-	-
1951	-	554,8	1.1.1952	-	-
1952	-	614,5	1.1.1953	--	-
1953	-	680,2	1.1.1954	-	11 658
1954	-	735,6	1.1.1955	-	84 278
1955	-	766,1	1.1.1956	-	283 750
1956	-	817,5	1.1.1957	-	681 839
1957	-	801,0	1.1.1958	-	1 211 935
1958	-	749,7	1.1.1959	-	2 125 130
1959	-	659,0	1.1.1960	-	3 350 959

(221) Dadek, a.a.O., S.82.

(222) v.Pestalozza II, a.a.O., S.82.

(223) laut Angabe des Posttechnischen Zentralamtes.

In Deutschland bahnt sich dieselbe Entwicklung an wie in den USA, Italien und England: Eindeutiger Favorit des Publikums ist das Fernsehen.

Die Entwicklung von Film und Fernsehen in England (224):

Fernsehteilnehmer in Millionen (England)			Kinobesucher in Milliarden (Engl.)		
1948	-	0,03	1948	-	1,5
1950	-	0,05	1950	-	1,4
1952	-	1,4	1952	-	1,3
1954	-	3,2	1954	-	1,27
1956	-	5,7	1956	-	1,1
1958	-	8,3	1958	-	0,7

Auch in Deutschland macht sich allmählich eine merkliche Strukturänderung der Vergnügungsgewohnheiten zugunsten des Fernsehens bemerkbar. Der Fernsehapparat ist nicht nur Gegenstand des Sozialprestiges - was der Film nie war - er entspricht vielmehr ganz besonders einem deutlich feststellbaren Zug zur Häuslichkeit, der sich als Folge der 5-Tage-Woche und der gestiegenen Einkommen bemerkbar macht (225). Außerdem kommt das Fernsehen der Trägheit des einzelnen entgegen. Der Kinobesuch konzentriert sich auf die kalte Jahreszeit. Im Sommer war der Kinobesuch seit jeher schwach (226). Gerade in dieser Schlechtwetterperiode zeigt das Fernsehen seinen Vorzug der Bequemlichkeit. Der Zuschauer braucht sich nicht umzuziehen und dann einen mehr oder minder weiten Weg bis zum Kino zurückzulegen (227). Er sitzt zuhause gemütlich im Sessel, trinkt sein Bier oder seinen Wein, raucht seine Zigaretten - alles Dinge, die er im Kino nicht haben kann - und genießt das Programm. Untersuchungen haben ferner ergeben, daß vor allem die Verheirateten und unter ihnen besonders die Älteren dem Kino mehr und mehr verloren gehen, während die unverheiratete Jugend einen immer größeren Anteil des Publikums stellt, so daß die Filmindustrie in allen Ländern immer stärker darauf Rücksicht nimmt. Gegen die Vorzüge des Fernsehens kann die Filmindustrie nur wenig unternehmen. Sollte beim Fernsehen noch ein zwei-

(224) Angaben aus besonderer Quelle.

(225) Eick, Jürgen, Wohnungen knapp?, in: FAZ 1958, Nr.78, S. 5.

(226) v. Pestalozza I, a.a.O., S.125.

(227) In den Abendstunden ist ein merklicher Rückgang des Verkehrs von und zu den Stadtzentren der Großstädte festzustellen. Die Nahverkehrsunternehmen führen das auf die Zunahme der Häuslichkeit durch das Fernsehen zurück.

tes Programm hinzukommen und, was noch wesentlicher ist, sollte das Programm ein besseres durchschnittliches Niveau erreichen, das die verschiedenen hohen Ansprüche befriedigt, dann ist es möglich, daß die Zuschauerzahl der Kinos lawinenartig abnimmt. Alle Versuche der Filmindustrie, ihre Position zu verteidigen, waren bisher erfolglos. Vorteile des Farbbildes, des Breitwandformates, 3-D-Bildes und Stereo-Tons sind nur kurze Vorsprünge, denn auch das Fernsehen schickt sich an, diese technischen Vorteile für sich auszunutzen (Farbfernsehen, optische Bildwerfer, Stereotongeräte). Es sieht allerdings auch nicht danach aus, als ob das Kino völlig überholt sei. Die ausländischen Erfahrungen lehren, daß seine Zuschauerzahlen "nur" um 50 - 60% abnehmen werden.

Wenn diese Entwicklung lediglich das Ergebnis der technischen Entwicklung wäre und auf einem freien Marktgeschehen beruhte, so müßten sich die Betroffenen damit abfinden. Das ist aber nicht der Fall. Der Konkurrenzkampf zwischen Fernsehen und Film wird - wie bereits erwähnt - nicht mit gleichen Waffen ausgefochten. Das Fernsehen hat viele steuerliche Vorteile gegenüber dem Kino, wodurch dessen Wettbewerbsfähigkeit sinkt. Außerdem subventioniert man es noch mit Geldern, welche die Rundfunkhörer aufbringen. Man kann nicht umhin, die steuerliche Bevorzugung des Fernsehens als äußerst ungerecht zu bezeichnen. Mittels einer Fernsehgebühr von monatlich 15 - 20 DM, die vielleicht bei einer entsprechenden Steuerbelastung des Fernsehens angemessen wäre, sähe die Konkurrenzsituation schon erheblich anders aus - und die Filmindustrie befände sich nicht in einer solch hoffnungslosen Lage. Bis vor kurzer Zeit war das Aufstellen eines Fernsehgeräts in einer Gastwirtschaft vergnügungsteuerpflichtig. Es erscheint gerecht, diese Bestimmung wieder einzuführen und zusätzlich auch die Geräte mit der Vergnügungsteuer zu erfassen, die in den Privatwohnungen aufgestellt sind. Ein Steuersatz von 10 bis 15,- DM pro Gerät im Monat erscheint im Verhältnis zu den Steuersätzen der Kinosteuer angemessen. Eine merklich erhöhte Fernsehgebühr oder eine neben der allgemeinen Fernsehgebühr von 5,- DM fällig werdende Fernsehgerätesteuer ist aber nicht zu verwirklichen, da das Gebühren- oder Steueraufkommen nicht gleichmäßig mit der Zahl der Geräte ansteigen würde, sondern infolge der zunehmenden Hinterziehungen stark unterproportional verlaufen würde. Eine Überwachung dürfte sehr schwierig sein, weil damit zwangsläufig eine Kontrolle der Privatwohnungen verbunden sein müßte. An dieser Schwierigkeit wird sowohl eine höhere Fernsehgebühr als auch eine Fernsehgerätesteuer scheitern. Die einzige Möglichkeit, eine einigermaßen wettbewerbsneutrale und damit gerechte Besteuerung herbeizuführen, besteht in der Abschaffung der Vergnügungsteuer und in der Anerkennung von Steuererleichterungen bei der Umsatzsteuer für die Filmindustrie.

δ. Die Einkommenselastizität der Kinonachfrage

Für die Beurteilung der weiteren Entwicklung des Filmkonsums ist auch die Bestimmung der Einkommenselastizität von einigem Interesse. Sie beantwortet die Frage, wie stark sich die Nachfrage nach Vergnügungen schlechthin oder nach einzelnen Vergnügungsarten verändert, wenn sich das Einkommen der Konsumenten ändert (228). Für verschiedene Güter wurden solche "Elastizitätskoeffizienten" ermittelt (229). Sie sind aber noch sehr grob und inzwischen schon veraltet, wenigstens was den Vergnügungskonsum angeht, da das Durchschnittseinkommen in den letzten Jahren erheblich gestiegen ist und die einzelnen Wellen des Nachholbedarfs abklingen. Man geht sicher nicht fehl, wenn man bei den gegenwärtigen Durchschnittseinkommen der Einzelwirtschaften die Einkommenselastizität der Kinonachfrage als gering ansieht. Der entsprechende Elastizitätskoeffizient liegt wahrscheinlich unter 1. Die Ausgaben für einen Kinobesuch sind im Verhältnis zur Einkommenshöhe so gering, daß ein großer Teil der Konsumenten sich praktisch so viel Kinobesuche leisten kann, wie er möchte. Nur in den unteren Einkommensgruppen ist noch eine gewisse - sicher nicht sehr bedeutende - Nachfragereserve vorhanden. Eine weitere Nachfragesteigerung kann man also von dieser Seite her kaum erwarten. Lediglich ein Zug zu den besseren Platzgruppen läßt sich feststellen und dürfte auch in Zukunft anhalten. Eine Bestätigung geben die statistischen Erhebungen: Im Jahre 1958 war die Zahl der Kinobesucher erstmals leicht zurückgegangen, während die Gesamteinnahmen der Kinos wegen des Zuges zu den besseren Platzgruppen zugenommen haben (230). Eine solche Überkompensation dürfte aber eine Ausnahme sein, so daß für die Zukunft mit einer rückläufigen Entwicklung der Einnahmen zu rechnen ist.

ε. Die Preis- und Einkommenselastizität der Nachfrage bei den übrigen Veranstaltungsarten

Zu denselben Feststellungen und Ergebnissen wie beim Film gelangt die Untersuchung bei den übrigen Massenvergnügungen wie z. B. Zirkus- und Unterhaltungsveranstaltungen, Fußballspielen, Rad- und Autorennen usw. Übereinstimmend läßt sich auch hier feststellen, daß ein Eintrittspreis von DM 1,50, mindestens aber von DM 2,- eine psychologische Schranke für die große

(228) Schneider, Erich, Einführung in die Wirtschaftstheorie, Bd. II, 5. Aufl., Tübingen 1958, S. 26 ff.

(229) Vgl. Vierteljahresschrift zur Konjunkturforschung, 1934, genau zitiert nach Schmolders I, a. a. O., S. 113.

(230) Siehe Tabelle nach Seite 150.

Masse der Zuschauer bildet.

Mindestens ebenso scharf wie beim Film machen sich bei diesen Veranstaltungen die Konkurrenzvorteile des Fernsehens bemerkbar. Der Sportfreund, der zuhause vor dem Fernsehschirm sitzt, vermeidet weite Wege in überfüllten Verkehrsmitteln. Er ist nicht mehr Wind und Wetter ausgesetzt. Außerdem befindet er sich beim Fernsehen immer sehr nahe am wesentlichen Ereignis; kurz, er sieht durchweg mehr und besser. Die Folgen blieben nicht aus. Nicht selten mehr weisen selbst Fußballländerspiele - falls sie im Fernsehen übertragen werden - keine ausverkauften Stadien auf, und auch Europameisterschaften (231) ziehen nur noch verhältnismäßig wenig Zuschauer aus weiteren Entfernungen an.

An Tagen oder an Abenden, an denen besonders beliebte Darbietungen im Fernsehen gesendet werden, haben zahlreiche Veranstaltungen einen erheblichen Zuschauerschwund (zeitweise bis zu 80%) aufzuweisen (232).

Von einer allgemeinen Einkommenssteigerung ist bei den Massenvergnügungen keine Steigerung der Zuschauerzahlen zu erwarten. Höchstens der Trend zu den besseren Plätzen dürfte einen geringen Ausgleich für den Zuschauerschwund bieten.

Die Nachfrage bei den Spielautomaten ist innerhalb eines bestimmten Preisbereiches äußerst elastisch. Ein Ansteigen der Steuer erhöht die Preise für eine Schlagerdarbietung aus der Music-box bzw. sie vermindert die Gewinnchancen bei den Spielautomaten. Abnehmende Gewinnchancen bzw. steigende Preise führen sehr schnell zu einem völligen Erlahmen der Nachfrage. Umgekehrt sind die Besucher eines Gasthauses usw. schneller bereit, ein oder zwei Groschen in einen Automaten zu stecken, wenn eine hohe Gewinnchance erwartet oder der Preis für einen "Schlagergenuß" so nebenher bezahlt werden kann. Eine Substitutionsmöglichkeit für die Benutzung der Spielautomaten gibt es nicht, denn die Frage, Benutzung eines Automaten oder Besuch eines Kinos z. B. stellt sich niemandem. Bei einer Einkommenssteigerung bleibt in diesem Falle allerdings eine verstärkte Nachfrage zu erwarten.

Die Nachfrage nach Tanzveranstaltungen ist ziemlich elastisch. Ein Eintrittspreis von etwa 4. - DM für 2 Personen kann in Anbetracht der Getränkekosten

(231) z. B. Leichtathletikeuropameisterschaft in Stockholm 1958 und das Fußballländerspiel gegen Polen in Hamburg 1959.

(232) Bereits Anfang 1958 rechnete man mit 8 Mio. Fernsehzuschauern bei solchen populären Sendungen. (Angabe aus besonderer Quelle).

usw. für die Besucher sehr fühlbar sein, und deshalb reagieren sie sogar auf relativ geringe Preisschwankungen verhältnismäßig stark. Hier ist in einem gewissen Umfange eine Substitution der Tanzveranstaltungen durch Filmvorstellungen z. B., festzustellen. Ob eine Einkommenssteigerung die Nachfrage nach Tanzvergnügen vermehren wird, ist im voraus nicht zu sagen.

D. Vergnügungsteuerinzidenz

Bei allen Diskussionen um die Auswirkungen der Vergnügungsteuer stellt sich immer wieder heraus, daß der größte Teil der Beteiligten vom Aufbau und Abrechnungssystem der Filmwirtschaft und von den Funktionen ihrer einzelnen Sparten keine oder doch nur sehr mangelhafte Vorstellungen hat. Die Folge sind eine Reihe von Fehlschlüssen und Fehlurteilen, die auch in den Vergnügungsteuergesetzen ihren Niederschlag gefunden haben (233). Daher sei hier ein kurzer Überblick über die enge wirtschaftliche und rechtliche Verbindung der drei Sparten der Filmwirtschaft an den Anfang der folgenden Überlegungen gestellt (234).

1. Die wirtschaftliche und rechtliche Verbindung der drei Sparten der Filmwirtschaft

Die Filmwirtschaft setzt sich aus den drei Sparten Produktion, Verleih und Kinogewerbe zusammen. Dabei entsprechen der Verleih dem Großhandel und die Kinotheater dem Einzelhandel der übrigen Wirtschaft. Das am Filmproduktmarkt gehandelte Gut ist der Filmstreifen. Die Marktpartner treten jedoch nicht unabhängig als Anbieter und Nachfrager auf. In der Regel wird schon bei der Produktionsplanung der Verleih zur Begutachtung hinzugezogen, um ihm die Möglichkeit zu geben, die Marktgängigkeit des projektierten Filmstreifens nach Art und Inhalt mitzubestimmen. Wird man sich einig, so nimmt der Verleih den Film in sein Verleihprogramm auf und erteilt eine Verleihgarantie. Einigt sich der Produzent nicht vor Drehbeginn mit einem Verleih, so läuft er Gefahr, daß er keinen Verleiher findet, der den Film zum Vertrieb übernimmt. Die Verleihgarantie hat aber noch eine andere, sehr wesentliche Bedeutung: Je nach der Höhe der Garantiesumme und der

(233) z. B. Höhe der Steuersätze, Steuerbegünstigung usw.

(234) Dadek, a. a. O., S. 74 ff und 102 ff.

Marktstellung des Produzenten ist mit ihr ein Produktionskostenvorschuß zwischen 50% und 80% der Garantiesumme verbunden. Wegen dieser engen Verzahnung von Produktion und Verleih kann man nur sehr eingeschränkt von einem offenen Angebot-Nachfrage-Verhältnis sprechen.

Betrachtet man die Produktionsprogramme der großen Produktionsfirmen, so erscheinen sie auf den ersten Blick als wahlloses Durcheinander aller möglichen Themen. In Wirklichkeit sind sie aber nach dem Prinzip des Risikoausgleichs zusammengestellt. Jeder geschäftlich riskante Film ist wenigstens durch eine sogenannte "Plotte", einen nach gängigen Regeln gedrehten anspruchslosen Film abgesichert. Eine Vermehrung der "problematischen" Filme, die dem Massengeschmack auf Kosten der Qualität keine Konzessionen machen, ist daher nur möglich, wenn ihr Einspielrisiko merklich vermindert wird.

Aus den zum Vertrieb übernommenen Einzelfilmen stellen die Verleihfirmen ihrerseits für jede Saison eines oder mehrere Filmprogramme, sogenannte Staffeln, zusammen, die an die Kinobetriebe nur im ganzen vermietet werden. Dieses System nennt man Blockbuchen. Es ist nur in ganz seltenen Ausnahmefällen möglich, daß sich ein Kinobesitzer die ihm zugehenden Filme aus dem Angebot des Verleihers aussuchen kann. Um sich einen (vermutlich) attraktiven Film zu sichern, den er bei dem herrschenden Brauch des Handelsmonopols nur von einem bestimmten Verleiher erhalten kann, sieht er sich genötigt, zusätzlich eine Reihe von Streifen mit meist geringeren Erfolgsaussichten zu mieten. Seitdem die Finanzierung der Produktion mittels Kredithilfe des Verleihers üblich ist, sucht dieser eine Rückversicherung durch eine Abnahmeverpflichtung der Kinos. Daher erfolgen die Verleihabschlüsse der deutschen Spielfilme überwiegend vor deren Fertigstellung, sehr oft sogar, bevor mit der Produktion überhaupt begonnen wird. Einzige Unterlage bei den Vertragsabschlüssen ist der ungefähre Inhalt des Drehbuchs und zum Teil die Liste der mitwirkenden Personen. Dieses System bezeichnet man als Blindbuchen. Das Mieten der Filme ist für den Kinobesitzer ein reines Spekulationsgeschäft. Wird später ein Film der gemieteten Staffel prädikatisiert, so wirkt sich das plötzlich sehr vorteilhaft für ihn aus, vorausgesetzt, daß der Film "beim Publikum ankommt", was leider nicht immer glückt. Die Steuerbegünstigung für prädikatisierte Filme wurde mit der ausdrücklichen Begründung wieder eingeführt, den Kinobesitzern dadurch einen Anreiz zu geben, verstärkt diese guten Filme vorzuführen (235). Bei der gegebenen Sachlage fragt man sich allerdings, wie

das in der Praxis geschehen soll, da die Kinobesitzer ihr Angebot doch schon lange vor einer Prädikatisierung festgelegt haben und später keine Änderung mehr vornehmen können.

Zu den geschilderten Formen des Geschäftsverkehrs tritt außerdem noch eine ganz spezielle Abrechnungstechnik, die von der eines freien Marktes sehr stark abweicht. Für die Umsätze auf dem Filmproduktmarkt, also für die Übertragung der zeitlich befristeten und an verschiedene Auflagen geknüpften Nutzungsrechte vom Produzenten an den Verleiher einerseits, vom Verleiher an den Kinobesitzer andererseits sind in der Filmwirtschaft zwei Abrechnungsarten gebräuchlich geworden: 1. Der Festpreis, der bei Vertragsabschluß ausgehandelt wird, ist heute nur noch selten anzutreffen. Höchstens in der Form des Garantiepreises hat er noch eine gewisse Bedeutung. 2. Seit 1923 wurde allmählich die prozentuale Beteiligung des Verleihers an den Kassenerlösen des Kinobetriebes und des Produzenten an den Einnahmen des Verleihers mit jeweils bestimmten Prozentsätzen vereinbart. 1936 wurde die Vermietung der Filmstreifen auf prozentualer Basis durch behördliche Anordnung für verbindlich erklärt. Heute ist die prozentuale Beteiligung an den Kinoeinnahmen herrschende Praxis. Regelmäßig werden dabei die Brutto-Kasseneinnahmen abzüglich der Vergnügungsteuer zugrunde gelegt (236). Rund 40% dieser Netto-Kasseneinnahmen fließen dem Verleiher als Spielmiete zu. Dieser Satz liegt nicht unwesentlich über den Sätzen der anderen europäischen Länder (237). Diese 40% werden im weiteren zwischen Verleiher und Produzent aufgeteilt, wobei der Verleih durchschnittlich ein Viertel erhält und die restlichen Dreiviertel dem Produzenten zufließen. Insgesamt stellt sich in der Bundesrepublik die Beteiligung der Sparten an den Netto-Kasseneinnahmen bei gesonderter Berücksichtigung der Umsatzsteuer wie folgt dar (238):

1. 56% der Kasseneinnahmen behalten die Filmtheater.
2. 11% erhält der Verleih.
3. 26% verbleiben dem Produzenten.
4. Insgesamt 7% der Netto-Kasseneinnahmen fließen dem Finanzamt aus der Umsatzbesteuerung aller drei Sparten zu.

(236) v. Pestalozza II, a. a. O., S. 35a + b.

(237) Insofern ist die ständige Kritik an dem zu hohen Theateranteil nicht recht verständlich. In Frankreich blieben den Filmtheatern im Jahre 1941 etwa 60%, in England 64,7%, in Italien sogar 72% der Netto-Kasseneinnahmen.

(238) Die Sätze sind nicht völlig starr. Sie schwanken jeweils um 2 - 3 % nach oben und unten.

Sowohl das Blind- und Blockbuchen als auch das prozentuale Abrechnungssystem werden nicht nur von den Kinobesitzern, sondern auch von kulturpolitisch Interessierten heftig bekämpft. Sie sehen in diesen Systemen die Ursache für die mangelnde Qualität des deutschen Films, die alle Versuche, durch steuerliche Anreize die Produktion wertvoller Filme zu fördern, von vornherein illusorisch macht. Mit dieser Feststellung ist aber noch nicht bewiesen, daß diese Systeme wirtschaftlich nicht sinnvoll sind. Bei dieser Sachlage gibt es keine Möglichkeit, sie zu ersetzen, denn die große Interessengemeinschaft zwischen den drei Sparten, besonders hinsichtlich des unternehmerischen Risikos, macht es notwendig, die Lasten auf die Schultern aller zu verteilen. Die wirtschaftliche Entwicklung führt zu einer Verbindung der drei Sparten in großen, leistungsfähigen Konzernen (239).

2. Die Kinosteuer als Sondergewerbesteuer

Zu Beginn des letzten Krieges wurden für die Filmtheater Stoppreise eingeführt, die man fast 15 Jahre lang mit nur geringfügigen Anhebungen beibehielt (240). Im Kriege hatte die Vergnügungssteuerbelastung mit etwa 6,8% ihren niedrigsten Stand erreicht. Nach dem Zusammenbruch wurden in den Jahren 1945/46 die Steuersätze rigoros heraufgesetzt mit der Folge, daß der durchschnittliche Steuersatz auf über 25% hinaufschnellte (241). Außerdem wurde die Umsatzsteuer von 2 auf 4% erhöht (242). Entsprechend der Grundidee der Verbrauchsteuern hätte der Stoppreis um den höheren Steuerbetrag angehoben werden müssen. Eine solche Regelung erfolgte aber nicht.

In unserer Untersuchung hatten wir festgestellt, daß auf dem Kinomarkt einer geringen Angebotselastizität eine sehr große Nachfrageelastizität gegenübersteht. Die natürliche Folge ist, daß sich die Filmtheater in einer sehr schwachen Marktposition befinden und Preiserhöhungen nur schwer vornehmen können. Diese Feststellung hat die Praxis bestätigt. Als 1952 die Eintrittspreise von der staatlichen Kontrolle befreit wurden, hätte es nahegelegen, sie merklich anzuheben, um die erhöhte Umsatz- und Vergnügungs-

(239) Hürfeld, Werner: Die optimale Unternehmensgröße in der Filmproduktion, wirtschaftswiss. Dissertation, Köln 1957.

(240) Wormer, Helmut, Steuerschraube für die Film lockern, in: Der Volkswirt, 1954, Heft 50, S.12 f.

(241) Siehe Tabelle auf Seite 47.

(242) Wormer, a. a. O., S.12.

steuer endlich an die Besucher weiterzugeben. Aber die geschilderten Marktverhältnisse machten die Hoffnungen der Filmindustrie zunichte. Preiserhöhungen ließen sich nicht durchsetzen (243). Alle Versuche in dieser Richtung schlugen fehl. Eine Überwälzung der erheblich erhöhten Umsatz und Vergnügungsteuer gelang nicht. Diese Feststellung wird auch durch folgende statistische Daten erhärtet: Der Index der Betriebskosten der Filmtheater lag im Jahre 1955 um 136% (244) über dem des Jahres 1938/39. Die Vergnügungssteuersätze sind in demselben Zeitraum sogar um 147% gestiegen (245). Die durchschnittlich gezahlten Entgelte pro Besucher hingegen erhöhten sich bei nahezu gleichbleibender Kapazitätsausnutzung (246) nur um 45% (247). Selbst im Jahre 1958 lagen sie nur um 73% über den Vorkriegswerten. Diese geringfügige Steigerung der durchschnittlichen Entgelte hatte zur Folge, daß die Filmwirtschaft die Vergnügungsteuer zu Lasten ihrer Betriebsrentabilität aufbringen mußte.

Wie auf Seite 118 dargelegt wurde, sind die drei Sparten der Filmwirtschaft mit einem prozentualen Anteil an den Kasseneinnahmen der Filmtheater beteiligt. Wenn ein Film von der Bewertungsstelle ein Prädikat erhält oder wenn eine allgemeine Senkung des Filmsteuersatzes eintritt, fällt der ersparte Steuerbetrag nicht nur den Kinobesitzern zu, wie häufig angenommen wird, sondern er wird entsprechend den Abrechnungssätzen auf die drei Sparten verteilt. Eine Steuerermäßigung kommt also auch dem Verleih und der Produktion zugute.

Bei einer Steuererhöhung ist es umgekehrt, falls es nicht gelingt, die höhere steuerliche Belastung im Wege der Preiserhöhung auf die Besucher weiterzuwälzen. Auf Seite 119 f wurde nachgewiesen, daß nach dem Kriege eine Überwälzung der erhöhten Vergnügungsteuer zuerst wegen der Stoppreise und nach 1952 wegen der Marktverhältnisse nicht möglich war. Entsprechend dem

(243) Hier spielt auch das Problem des "politischen und sozialen Preises" eine erhebliche Rolle. Der Kinopreis ähnelt dem Brotpreis. Auch die geringste Preiserhöhung erregt den Unwillen der Verbraucher. Daher waren die Parteien und im allgemeinen auch die Länderregierungen bestrebt, Preiserhöhungen zu verhindern.

(244) Institut Finanzen und Steuern, a. a. O., S. 8 u. 46.

(245) Anstieg von 6,6% auf 16,3%. Siehe dazu Tabelle S. 47.

(246) v. Pestalozza I, a. a. O., S. 132; Institut Finanzen und Steuern, a. a. O., S. 47.

(247) Anstieg von 0,78 RM auf 1,13 DM. Siehe dazu Tabelle S. 109.

Abrechnungssystem (248) wurde 1945 der erhöhte Steuerbetrag von den Kinos nur zu 60% getragen. Rund 12% gingen zu Lasten des Verleihs und 28 - 30% entfielen auf die Filmproduktion. An dieser Verteilung hat sich bis heute nichts geändert. Die Kinosteuer wird also zu einem erheblichen Teil zurückgewälzt. Daher sind die Theaterbesitzer zwar die Steuerzahler der Kinosteuer, aber Steuerträger sind alle drei Sparten der Filmindustrie.

Man kann also feststellen: Die Kinosteuer ist faktisch keine Verbrauch-, sondern eine Ertragsteuer, da eine Weiterwälzung der Steuer auf den Verbraucher auf Grund der gegebenen Marktverhältnisse nicht möglich ist (249). Der Charakter der Kinosteuer als Sondergewerbesteuer hat sich bis heute nicht geändert. Die allmähliche Senkung der durchschnittlichen Steuerbelastung auf etwa 15% hat den Steuerdruck nur etwas gemildert. Entsprechend dem prozentualen Abrechnungssystem wird die Kinosteuer von allen Sparten der Filmwirtschaft getragen.

In der Literatur rechnen alle Autoren die Vergnügungsteuer zu den "Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis". Das läßt sich unter staatsrechtlichen Gesichtspunkten sicherlich rechtfertigen. Finanzwirtschaftlich gesehen ist diese Ansicht jedoch nur für einen kleinen Teil der Vergnügungsteuer vertretbar. Die Kinosteuer hat wegen des engen Zusammenhanges zwischen den Partnern der Filmwirtschaft einen ausgesprochen überörtlichen Wirkungskreis, da die Ertragslage der Produktion und des Verleihs von der Steuer nachdrücklich beeinflusst wird.

Die Behauptung, die Kinosteuer sei eine Steuer mit örtlich bedingtem Wirkungskreis, ist eine gefährliche Fiktion, denn die Gemeinden achten entsprechend der Wortbedeutung nur darauf, daß es bei den örtlichen Filmtheatern nicht zu Krisenerscheinungen kommt. Die Steuersätze wurden in der Zeit nach der Währungsreform gerade so weit herabgesetzt, daß die städtischen Filmtheater ihr Auskommen hatten. Die Wirkung der hohen Sondersteuer auf die Filmproduktion beachten die Kommunen nicht. Sie lehnen eine Berücksichtigung dieser Auswirkungen bei der Gestaltung der Vergnügungsteuer und der Festlegung der Steuersätze ab mit der etwas eigentümlichen Begründung, man könne nicht Kultur- bzw. Wirtschaftspolitik auf Kosten ihrer Vergnügungsteuereinnahmen treiben (250). Die Gemeinden

(248) Siehe dazu Seite 118.

(249) ebenso: Institut Finanzen und Steuern, a.a.O., S.8; Brennecke, a.a.O., S.152.

(250) Köster, Koordinierung der Vergnügungsteuer, in: DGStZ 1952, S.17 ff, Teil IV.

übersehen aber anscheinend völlig dabei, daß die Notlage der Filmproduktion zu einem nicht geringen Teil durch die hohe Vergnügungsteuerbelastung hervorgerufen wird. Diese trägt wesentlich dazu bei, daß wirtschaftspolitische Hilfsmaßnahmen zugunsten der Filmproduktion überhaupt nötig sind.

Die Gemeinden ziehen damit nur die Konsequenz aus der unglücklichen Kompetenzverteilung im Grundgesetz. Dem Gesetzgeber wird hier einprägsam demonstriert, zu welchen Mißständen es führen kann, wenn Rechte und Pflichten getrennt und verschiedenen Organen zugewiesen werden. Das Recht der Steuererhebung wird von den Gemeinden ohne Rücksicht auf volkswirtschaftliche Verluste ausgenutzt. Die Verantwortung für die Hilfsmaßnahmen zugunsten der von der Steuer überforderten Filmproduktion schieben sie dem Bund zu. Da dieser keinen Einfluß auf die Vergnügungsteuergesetzgebung hat, war er genötigt, um einen Zusammenbruch der deutschen Filmproduktion zu verhindern, aus eigenen Steuermitteln Subventionen zu zahlen, um die Verluste abzudecken, die durch die Mitbesteuerung der Filmproduktion entstanden waren.

Die Kinosteuer eignet sich nicht für eine Landesgesetzgebung, da die Landesparlamente zu sehr dem Interessendruck der Gemeindevertreter ausgeliefert sind. Außerdem fehlt den meisten Ländern ein eigenes wirtschaftspolitisches Interesse an dem Wohlergehen der deutschen Filmproduktion. Nur eine Übertragung der Gesetzgebungsbefugnis auf den Bund kann, wegen der sich auf das ganze Bundesgebiet erstreckenden Auswirkungen der Vergnügungsteuer, eine wirtschaftlich sinnvolle Art und ein vertretbares Maß der Besteuerung gewährleisten.

3. Die Auswirkungen der Vergnügungsteuer auf das Kinogewerbe

Wegen der unterschiedlichen wirtschaftlichen Bedingungen ist es zweckmäßig, die steuerlichen Auswirkungen auf die städtischen Filmtheater, die Halbwuchenspieler und die Wanderfilmtheater gesondert zu untersuchen.

a. Die wirtschaftliche Lage der städtischen Filmtheater

Mit der Feststellung, daß die Kinobetriebe gezwungen sind, etwa 58% der Kinosteuer aus ihren Erträgen aufzubringen, ist noch nicht gesagt, daß sie dadurch mit Verlust arbeiten müßten. Ob ein Unternehmen erfolgreich arbeitet, erkennt man bei einer Gegenüberstellung von Aufwand und Ertrag einer Rechnungsperiode. Die Kostenstruktur der Kinobetriebe wird durch die große Gruppe der Fixkosten bestimmt. Lediglich die Vergnügungsteuer und die Leihmiete der Filme, die prozentual von den Brutto- bzw. Nettokassen-

einnahmen errechnet werden, sind proportional. Alle übrigen bedeutenden Kosten fallen unabhängig vom Geschäftsgang an, wie z.B. Miete, Zinsen, der größte Teil der Abschreibungen sowie die Kosten für Heizung, Strom, Werbung und ganz besonders die Lohnkosten.

Die Erträge der Kinos sind das Produkt aus der Zahl der Besucher multipliziert mit den Eintrittspreisen. Da das Ansteigen der Kosten vom Anstieg der Eintrittspreise in etwa ausgeglichen wird, ist es klar, daß die Ausnutzung der Platzkapazität der Filmtheater den entscheidenden Einfluß auf die Rentabilität ausübt. Zwar hat die Zahl der Kinobesucher bis zum Jahre 1956 ständig zugenommen, aber die Zahl der Kinoplatze wurde im gleichen Ausmaß vermehrt (251), so daß die Ausnutzung der Platzkapazität die ganzen Jahre von 1950 - 1956 fast unverändert etwas über 30% lag (252). Im Jahre 1957 ist sie erstmals unter 30% gesunken. Da die Zuschauerzahlen seitdem ständig weiter zurückgegangen sind, hat sich die Kapazitätsausnutzung ständig weiter verschlechtert.

Die Gesamterträge der Filmtheater bestehen aber nicht allein aus den Kasseneinnahmen des Kartenverkaufs. Eine weitere, ganz besonders einträgliche Einnahmequelle sind die Reklamevorführungen. Außerdem bringt der Verkauf von Programmen und Süßigkeiten sowie die Aufbewahrung der Garderobe eine zusätzliche Einnahme. Diese Erträge sind besonders bedeutsam, weil sie nicht der Vergnügungsteuer unterliegen und daher einen besonders hohen Reingewinn abwerfen.

Zwar erlebt das Kinogewerbe - wenn man seinen Verbandsorganen glauben will - bereits seit 50 Jahren eine Krise nach der anderen, aber die stetig steigende Zahl der Kinos (253) widerlegt die ewigen Beteuerungen von der Unrentabilität. Das Kinogewerbe hat seit 1951 am allgemeinen wirtschaftlichen Aufschwung in der Bundesrepublik teilgenommen. Die Prosperität dieser Sparte zog immer neues Kapital an und vergrößerte die Zahl der verfügbaren Kinoplatze. Es wäre allerdings einseitig gewesen, nur aus der Zunahme der Kinos auf deren besondere Rentabilität zu schließen (254). Die Gemeindevertreter berücksichtigen dabei nicht die Wirkungen, welche die eigenartige Atmosphäre der Filmwirtschaft auch auf nüchtern kalkulierende Kaufleute ausübt. Sie verleitet manchen von ihnen dazu, ohne genaue Kal-

(251) von Pestalozza II, a.a.O., S.23 u.25.

(252) von Pestalozza I, a.a.O., S.132 f.

(253) von Pestalozza II, a.a.O., S.23 u.25.

(254) Bornkessel, a.a.O., S.4 und 97 f.

kulation und Marktanalysen Gelder in der Filmwirtschaft zu investieren, die bei gleicher wirtschaftlicher Sachlage in einer anderen Branche niemals angelegt worden wären (255). Diese Tatsache darf aber nicht dazu verleiten, ein solches Verhalten als typisch für das Geschäftsgebahren der deutschen Filmwirtschaft anzusehen. In den großen Produktionsfirmen wird ebenso scharf kalkuliert und ebenso gut gearbeitet wie in jeder anderen Branche. Die großen Verleihunternehmen sind bekannt für ihre sorgfältige Marktbeobachtung und Marktpflege. Bezeichnend ist, daß einer der Hauptgründe für die Entlassung des Vorstandsvorsitzenden der Ufa im Jahre 1960 war, daß er eine zu scharfe und exakte Kostenplanung, -erfassung und -kontrolle durchgeführt hat. Man warf ihm vor, er habe dadurch die künstlerischen Kräfte zu sehr in ihrer Entfaltung behindert. Die Sparsamkeit des größten deutschen Filmproduzenten Brauner ist sprichwörtlich. Die Beispiele ließen sich beliebig verlängern. Bei der scharfen Konkurrenz in der Produktionssparte zeigte sich meist sehr schnell das Ergebnis wirtschaftlich widersinniger Investitionen branchenfremder Personen. Die Zahl derjenigen, die in der Nachkriegszeit in der Filmwirtschaft mehr oder minder viel Geld verloren, ist bemerkenswert groß (256). Die hohe Zahl der Ein- oder Zweifilmproduzenten beweist dies. Nach den zahlreichen Konkursen oder Liquidationen blieb nur der schlechte Eindruck, der zu Lasten der seriösen Firmen ging. Sicherlich sind auch heute noch beachtliche Beträge in der Filmwirtschaft unwirtschaftlich investiert. Würden nur sie von einer Krise betroffen, so hätte der Besucherschwund sogar eine reinigende Wirkung und wäre zu begrüßen. Aber schon heute ist klar zu erkennen, daß der Rückschlag in den nächsten Jahren auch die Existenzgrundlage der bestfundierten Filmproduktionsfirmen erschüttert wird. Die großen Verluste, welche die Ufa in den Geschäftsjahren 1958 und 1959 erlitt und mit größter Wahrscheinlichkeit auch im Jahr 1960 erleiden wird, sind ein erstes sehr deutliches Anzeichen.

In der Kinosparte war die Lage anders. Die lange Zeit ständig steigender Besucherzahl ließ die Überinvestitionen nicht augenfällig werden. Die Filmtheaterbesitzer haben die Ausbreitungsgeschwindigkeit und die Gefährlichkeit der Fernsehkonkurrenz lange Jahre erheblich unterschätzt. Es war schon vor einiger Zeit vorauszusehen, daß der Anstieg der Zuschauerzahlen in absehbarer Zeit aufhören und ein erheblicher Rückgang des Besuchs eintreten wird. Die Entwicklung in den USA, Italien und besonders in England hatte diesen

(255) Das gilt nicht nur für die Produktion, sondern auch für die Kinotheater.

(256) von Pestalozza I, a.a.O., S.4 ff.

Trend vorgezeichnet. Es ist nicht recht verständlich, daß diese Erfahrungen bei den Investitionen in Deutschland nicht berücksichtigt wurden. Erste Anzeichen der Krise in der Theatersparte zeigten sich schon um die Jahreswende 1958/59. Von einigen Stadtsteuerämtern erfuhr der Verfasser, daß seit dieser Zeit besonders in den kleineren Filmtheatern oft ein Besucherrückgang bis zu 60% zu verzeichnen war. Auch der Geschäftsbericht der Ufa für das Jahr 1959 ist zur Beurteilung der Situation sehr aufschlußreich, denn aus ihm ergibt sich, daß die Ufa-Theater aus ihren Rohgewinnen noch nicht einmal die Personalkosten voll decken konnten.

Die bisher noch günstige Rentabilität der Kinos ist allgemein der Grund, weshalb viele Landtagsabgeordnete eine Aufhebung der Vergnügungsteuer in Betracht der schwierigen Finanzsituation der Gemeinden ablehnen. Außerdem spielt der Gedanke eine Rolle, daß bei einer Abschaffung der Kino-steuer nach Ansicht aller Kenner des Filmgewerbes nicht mit einer Senkung der Eintrittspreise zu rechnen ist.

Man kann ferner mit Recht der Ansicht sein, jeder habe selbst die Folgen seiner Fehlinvestitionen zu tragen und aus diesem Grunde eine Senkung oder sogar Abschaffung der Vergnügungsteuer für ungerechtfertigt ansehen.

Dem läßt sich aber folgendes entgegenhalten: Die Kinosteuer ist, wie auf Seite 119 f eingehend dargelegt wurde, nicht überwälzbar. Sie ist daher (siehe S.106) nach Popitz als Sondergewerbesteuer anzusehen. Es ist aber fraglich, ob sie als solche eine Berechtigung besitzt.

Durch eine Abschaffung der Vergnügungsteuer könnten zahlreiche kleine Familienbetriebe erhalten bleiben, denn einer ihrer größten Ausgabeposten ist die Vergnügungsteuer.

Die Erhaltung der kleinen Dorf- und Vorstadtkinos liegt aber besonders im Interesse der Filmproduktion, denn ihr droht aus einer stärkeren Verminderung der Filmtheater eine erhebliche Gefahr (siehe S.102), weil ihre Abspielbasis dadurch sehr stark schrumpfen würde. Durch eine Schließung ihres Filmtheaters wird dem Dorf- und Vorstadtbewohner in vielen Fällen die Möglichkeit genommen, einen Film zu sehen.

Die sinkende Rentabilität wird sich vor allem deshalb stark bemerkbar machen, weil die Mehrzahl der Theaterneubauten mit hohen Schulden belastet ist und die laufend zu zahlenden Kreditkosten und Amortisationsbeträge erhebliche Anforderungen an die Theater stellen. Die Schwierigkeiten werden zusätzlich durch einen sehr fühlbaren Rückgang der Reklameeinnahmen verstärkt werden, da sich vor allem die Markenartikelindustrie immer mehr des Werbefernsehens bedient. Je länger die Krise hinausgeschoben werden kann,

desto eher ist mit einer Entschuldung zu rechnen, und mancher Konkurs wird sich vermeiden lassen. Den leistungsfähigen Lichtspieltheatern sollte jetzt ermöglicht werden, Reserven anzulegen, weil langfristige Kredite für das unsicher werdende Kinogeschäft immer schwerer beschafft werden können. Sie sind jedoch notwendig, um die Betriebe auf die neuen Techniken umzustellen. Denn hier besteht eine gewisse Möglichkeit, einen größeren Teil des Publikums zu halten. Man könnte dagegen einwenden, eine solche Finanzierungshilfe für die Kinosparte bedeute bei der Überkapazität dieser Branche eine volkswirtschaftliche Kapitalfehlleitung. Dem ist aber entgegenzuhalten, daß die Kapazitätsausnutzung und damit auch die Rentabilität der Theater zu einem großen Teil davon abhängen wird, ob eine Umstellung auf die zwar sehr kostspieligen, dafür aber auch im allgemeinen sehr publikumswirksamen Vorführungstechniken gelingt.

b. Schleichende Krise bei den Halbwochenspielern

In der langen Reihe der Nachspieler sind die Halbwochenspieler die Vorletzten, während die Wanderfilintheater ganz am Ende stehen. Ihre wirtschaftliche Lage ist schon jetzt äußerst prekär, wie selbst die Gemeinden zugeben (257). Die Halbwochenspieler haben in der Regel nur an drei Tagen des Wochenendes geöffnet, und meistens geben sie auch nur zwei Vorstellungen pro Tag. Man findet sie nur in Landgemeinden. Lediglich in Ausnahmefällen ist hier der Kinobetrieb die Grundlage einer selbständigen Existenz. Die meisten dieser kleinen Filmtheater sind Filialen größerer Kinobetriebe oder Nebenerwerbsquellen, besonders häufig von Gasthäusern. Im allgemeinen findet man reine Familienbetriebe, und nur in Ausnahmefällen muß zu ihrem Betrieb zusätzliches Personal eingestellt werden. Ein weiterer Vorteil ist, daß für sie die Spielmiete am geringsten ist, da sich der Mietpreis mit der zeitlichen Entfernung vom Erstaufführungstag merklich verringert. Trotz dieser Vorteile liegen die übrigen Fixkosten sehr hoch. Die Kosten für Strom, Heizung, Reinigung, Reklame, Abschreibungen und die hohen Steuern stehen in keinem rechten Verhältnis zu den Erträgen, denn die Zahl der Zuschauer, die über die Deckung der Fixkosten entscheidet, ist wegen der wenigen Vorstellungen recht klein und außerdem liegen die Eintrittspreise merklich unter dem vergleichbaren Durchschnitt der städtischen Theater. Die mangelnde Rentabilität zeigt sich auch an der sehr veralteten technischen Apparatur.

(257) Köster, a. a. O., S. 18 ff.

c. Allmählicher Substanzverzehr der Wanderfilmtheater

Die Wanderfilmtheater sind die Stiefkinder des Lichtspielgewerbes. Sie haben hohe Sonderkosten. Wegen des dauernden Transportes der Filmapparate ergibt sich ein hoher technischer Verschleiß. Die Mieten und besonders die Heizungskosten für die Vorführungsräume sind höher als die Dauermieten. Hinzu treten die Transportkosten. Die Wanderfilmtheater bespielen die entlegenen Orte des Landes, die weitab von den größeren Gemeinden liegen. Da in den kleinen Ortschaften die Zahl der Besucher auch nur sehr gering bleibt und außer sonntags praktisch nur eine Vorstellung pro Tag gegeben werden kann, ist bei ihnen das Verhältnis von Aufwand und Ertrag besonders schlecht. Die Wanderkinos trifft die hohe Steuer besonders hart, weil sie nicht wie bei den Halbwochenspielern nur ein Nebenerwerb sind, sondern in der Regel die Existenzgrundlage einer Familie bilden. Diese mißliche Situation führt dazu, daß diese Unternehmen von der Substanz leben. Der Gesetzgeber hat sich zögernd zu einer Hilfe entschlossen und den Steuersatz um einige Prozent (258) herabgesetzt. Aber diese halbe Maßnahme ist kaum eine wirkliche Hilfe. Obwohl der Steuerausfall bei einer völligen Steuerbefreiung der Wanderfilmtheater kaum nennenswert wäre, konnten sich die Landtage dennoch nicht zu einer solchen Regelung durchringen.

Das Fernsehen mindert laufend die ohnehin geringe Zahl der Kinobesucher. Durch die hohen Fixkosten sind sowohl die Halbwochenspieler als auch die Wanderfilmtheater gezwungen, nicht die erfolgversprechendsten, sondern die billigsten Filmstaffeln zu mieten. Das macht aber wiederum für manche Zuschauer die Programme uninteressant und mindert dadurch wiederum die Zuschauerzahlen.

Nur eine völlige Beseitigung der Kinosteuer kann den schnellen Substanzverzehr dieser Unternehmen verhindern. Die Kinosteuer vernichtet hier bereits jetzt Existenzen, deren Auskömmlichkeit bei einem Wegfall der Sondersteuer wenigstens noch für eine gewisse Zeit gesichert wäre. Der Verlust an Gewerbe-, Lohn-, Umsatzsteuer usw. ist bei ihrem Erliegen um ein Vielfaches größer als die Ertragsminderung der Vergnügungssteuer.

Außerdem wiegt ihr Ausfall auf dem Lande doppelt schwer. Raumplaner und Landwirtschaftspolitiker versuchen unter großem finanziellem Aufwand, die Landflucht einzuschränken, indem sie der Landbevölkerung möglichst die gleichen Unterhaltungs- und Bildungsmöglichkeiten zu verschaffen suchen wie den Städtern. Das Kino ist ein Treffpunkt der Dorfjugend. Sie stellt

(258) Siehe Tabelle nach S.44.

auch den größten Teil der Besucher. Da die Zahl der Tanzveranstaltungen durch die Vergnügungsteuer ebenfalls stark eingeschränkt wird, entsteht ein immer größerer Abstand zwischen den Unterhaltungsmöglichkeiten des Dorfes und der Stadt. Alle Ausgaben für Bibliotheken, Jugendgemeinschaftshäuser usw. können diesen Ausfall nicht wettmachen. Der Schaden, den die Vergnügungsteuer in diesem Bereich von Jahr zu Jahr mehr anrichtet, steht in keinem Verhältnis zu den geringen Einnahmen, die sie bringt. Ein einseitiger, kleinlicher Fiskalismus hintertreibt hier große Mühen der Sozial- und Wirtschaftspolitik.

4. Die Ursache für die Subventionsbedürftigkeit der deutschen Filmproduktion

a. Die Konzentrationstendenzen im deutschen Filmgewerbe

Die wirtschaftliche Chance der Filmindustrie liegt allein im Massenabsatz ihrer Produkte (259). Bei relativ festen und niedrigen Eintrittspreisen, die je Film im Durchschnitt nur einen knappen Gewinn ermöglichen, sehen sich die Produzenten zur Steigerung ihres Angebots gedrängt. Der Zwang zum Massenbesuch wird durch das ganz spezifische Absatzrisiko verstärkt. Nicht jeder Film erreicht eine ausreichende Zuschauerzahl, die ein kostendeckendes Einspielergebnis gewährleistet. Der Ausweg liegt in einem Ausgleich zwischen den absatzmäßig erfolgreichen und den weniger erfolgreichen Filmen. Je mehr Filme zum Ausgleich von Gewinnen und Verlusten verfügbar sind, desto eher ist dieser gesichert. Daraus ergibt sich die Maxime, nicht nur einen breiten Absatz anzustreben, sondern eine möglichst große Zahl von Filmen auf den Markt zu bringen (260). Da alle Produzenten danach handeln, besteht bei der relativ großen Zahl der deutschen Filmunternehmen ein latentes Überangebot (261). Dieses Überangebot macht den Verleiher zum stärksten Marktpartner. Er beeinflusst auf der einen Seite nachhaltig die Produktion durch seine Stellung als Kapitalgeber, auf der anderen Seite ist er die treibende Kraft des Kinogeschäfts. Je zersplitterter die Produktion war und je stärker sich die Ertragsschmälerungen durch die Vergnügungsteuer bei den Produzenten bemerkbar machte, desto stärker wurde die Marktstellung des Verleihs. Entsprechend fiel ihm ein immer größerer Teil des Geschäftsrisikos zu. Vom Verleih aus-

(259) Dadek, a.a.O., S.97.

(260) ders., a.a.O., S.97-98.

(261) ders., a.a.O., S.98 f.

gehend kam es zu einer Konzentration bei den besten und leistungsfähigsten Unternehmen (262). Dadurch verbreiterte sich die Risikobasis der einzelnen Firmen ganz erheblich. Sie wurden krisenfester, und ihre Abhängigkeit von staatlichen Hilfen verminderte sich merklich. Insoweit hat die Vergnügungssteuer etwas wirtschaftlich Sinnvolles bewirkt. Die Konzentration erfolgte sowohl horizontal als auch besonders vertikal. Etwa sechs oder sieben verbundene Produktions- und Verleihfirmen stellen heute den wesentlichen Teil des deutschen Filmangebots. Eine verstärkte Konzentration bis zu den Filmtheatern hin, wie sie im Ausland üblich ist und auch heute wieder dringend erwünscht wäre, glückte leider nur der neuen Ufa bis zu einem gewissen Grade. Diese Konzentration hat die Filmindustrie endlich etwas konsolidiert, so daß sie zur Zeit mit den von Bund und Ländern gewährten Hilfen gerade existieren kann.

b. Wirkungen der Steuerermäßigungen

Wenn auch wegen des allgemein üblichen Blindbuchens die Steuerermäßigung für prädikatisierte Filme keinen Einfluß auf die Zusammenstellung des Programms durch die Kinobesitzer haben kann, so ist durch diese Begünstigung dennoch ein Einfluß auf die Qualität der deutschen Spielfilme denkbar, wenn auch auf ganz anderem Wege, als der Gesetzgeber dachte. Durch das prozentuale Abrechnungssystem sind die Verleiher und Produzenten an jeder Steuerermäßigung mit etwa 40% beteiligt. Es ist durchaus möglich, daß die Produzenten bei der Themenwahl und Darstellungsweise ihrer Filme die Ansprüche der Filmbewertungsstelle berücksichtigen, um in den Genuß der Steuerermäßigung zu gelangen. Es soll daher jetzt untersucht werden, ob die geltenden Vergnügungssteuergesetze einen solchen Anreiz bieten.

In allen filmproduzierenden Ländern steigen die Produktionskosten der Filme ständig an (263). Die Konkurrenz zwingt die Produzenten zu immer aufwendigeren Ausstattungen, um die Filme für das Publikum attraktiver zu

(262) v. Pestalozza I, a. a. O., S. 4 ff, bes. 34 ff, gibt eine Zusammenstellung der deutschen Produktionsfirmen der Nachkriegszeit, aus der man die außerordentlich große Zahl der Firmen ersehen kann, die aus dem Markt ausgeschieden sind.

(263) v. Pestalozza I, a. a. O., S. 165, schätzt die durchschnittlichen Produktionskosten eines Schwarz-Weiß-Filmes auf 800 000,- DM für das Produktionsjahr 1954 und - v. Pestalozza II, a. a. O., S. 35a - für das Produktionsjahr 1956 auf 1 Mio. DM.

machen. Außerdem verursacht die fortschreitende technische Entwicklung kostspielige produktionstechnische Umstellungen (264). In allen bisherigen Berechnungen werden die Produktionskosten mit durchschnittlich DM 800 000,- für den Schwarz-Weiß-Film angegeben. Inzwischen sind aber alle Kosten, insbesondere die Lohnkosten, erheblich gestiegen. Die zunehmenden Einnahmen der Filmproduktion aus dem Export (265) kompensieren in etwa diese höheren Kosten, so daß es auch weiterhin gerechtfertigt erscheint, davon auszugehen, daß ein deutscher Schwarz-Weiß-Film auf dem Inlandsmarkt im Durchschnitt DM 800 000,- einspielen muß.

Ein Farbfilm ist dagegen erheblich teurer. Nicht nur der Film und die Kopie, sondern auch die Farbgestaltung als solche erfordert erheblich höhere Mittel. Er kostet daher mindestens das Doppelte eines Schwarz-Weiß-Filmes, also etwa 1,6 Mio. DM (266).

Aus der nebenstehenden Tabelle ergibt sich folgendes:

Die Senkung des Steuersatzes von 15 auf 10% für einen mit dem Prädikat "wertvoll" ausgezeichneten Film (267) bringt dem Produzenten und Verleiher lediglich eine Mehreinnahme von rund 71 000,- DM = rund 9% der Produktionskosten. Der Filmproduzent richtet sich aber bei seinen Überlegungen nicht so sehr nach dem möglichen Gewinn, den ihm eine Steuerermäßigung bringt, sondern er wägt die Umsatzrisiken gegeneinander ab. Einen nach altbewährtem und kassenmäßig erprobtem Schema hergestellten Film müssen bei dem gegenwärtigen Durchschnittssteuersatz von rund 15%, ungefähr 2,85 Millionen Zuschauer sehen, damit er seine Produktionskosten wieder einbringt. Bei einem mit dem Prädikat "wertvoll" ausgezeichneten Film ist die Rentabilität bereits gesichert, wenn er nur 2,71 Millionen - also 142 000 Zuschauer weniger - ins Kino lockt. Trotzdem ist das Risiko, mit einer geistig anspruchsvollen Darstellung diese kleinere Mindestzuschauerzahl zu verfehlen, erheblich größer als bei den gängigen Filmen mit ihrer um 140 000 höher liegenden Mindestbesucherzahl. Die Chance also, 71 000,- DM zu gewinnen, steht in keinem Verhältnis zu dem Risiko, mehr als diese Summe zu verlieren. Der Produzent muß daher auch bei seinen "guten" Filmen mindestens einige Zuge-

(264) Dadek, a.a.O., S.63 f.

(265) v. Pestalozza II, a.a.O., S.36.

(266) Brennecke, a.a.O., S.160.

(267) Es wurden hier Ermäßigungssätze für Rheinland-Pfalz zugrunde gelegt. In den meisten Ländern sind die Ermäßigungen geringer. Siehe dazu Tabelle nach S.44.

Der Anteil der drei Sparten der Filmwirtschaft an den Kasseneinnahmen der Filmtheater bei sinkenden Vergnügungssteuersätzen

	15%	10%	5%	0%
Bruttotheatereinnahmen	3 650 000	3 650 000	3 650 000	3 650 000
./. Vergnügungsteuer	547 500	365 000	182 500	-
Nettotheatereinnahmen	3 102 500	3 285 000	3 467 500	3 650 000
./. Filmtheateranteil 58%	1 799 450	1 905 300	2 011 150	2 117 000
davon sind 4% Umsatzsteuer zu zahlen, berechnet nach den Bruttotheatereinnahmen	146 000	146 000	146 000	146 000
Verleiheinnahmen 42%	1 303 050	1 379 700	1 456 350	1 533 000
./. Umsatzsteuer 4%	52 124	55 188	58 256	61 320
	1 250 926	1 324 512	1 398 094	1 471 680
./. Verleihprovision 25%	312 732	331 128	349 524	367 920
	938 194	993 384	1 048 570	1 103 760
./. Abzugsföh. Vorkosten	100 000	100 000	100 000	100 000
	838 194	893 384	948 570	1 003 760
./. Umsatzsteuer 4%	33 528	35 736	37 944	40 152
Einnahmen d. Produzenten	804 666	857 648	910 626	963 608

Die eingesparten Vergnügungssteuerbeträge verteilen sich wie folgt:

Filmtheateranteil	= 58 %	105 850	211 700	317 550
Produzentenanteil	= 29 %	52 982	105 960	158 942
Verleihanteil	= 10,1 %	18 396	36 792	55 188
Umsatzsteueranteil	= 2,9 %	5 272	10 548	15 820
		182 500	365 000	547 500

Bei einem Steuersatz von 15% und einem Bruttoerlös von 1,28 DM (im Jahre 1957) pro Besucher müssen etwa 2 851 500 Personen einen Film sehen, um dessen Produktionskosten zu decken. Bei einem Wegfall der Vergnügungssteuer genügt der Besuch von 2 382 800 Personen; das sind etwa 468 700 = 16% weniger als bei einem Normalsteuersatz von 15%-

ständnisse an den Publikumsgeschmack machen. Diese gefährden aber wieder das Prädikat. Eine Steuerermäßigung von 5% ist daher nicht geeignet, das größere Risiko des Produzenten aufzuwiegen.

Die allgemeine Entwicklung tendiert immer stärker zum Farbfilm. Bei einem durchschnittlichen Eintrittspreis von DM 1,28 (268) müssen etwa 5,7 Millionen Zuschauer einen solchen Film sehen, um die Produktionskosten einzubringen. Dadurch wird der Produzent von Farbfilmen stärker gezwungen, die Gunst der breiten Masse des Publikums zu gewinnen als bei einem Schwarz-Weiß-Film. Infolgedessen ist aber auch hier das Risiko einer gereiften künstlerischen Darstellung erheblich größer. Die Steuerermäßigung erscheint für die Produktionsplanung der Farbfilme geradezu unbedeutend. Das Prädikat ist für den Produzenten eine angenehme Zugabe, falls er sie erhält, aber er kann nicht seine Produktion von vornherein darauf ausrichten.

Bei einem Steuersatz von 5% für besonders wertvolle Filme betragen die Mehreinnahmen etwa 143 000,- DM; das sind rund 18% der Herstellungskosten. Eine Differenz von 282 000 Besuchern ist schon eine beachtliche Zahl, die im großen und ganzen einen Risikoausgleich zwischen gängigen und guten Filmen herbeiführen kann. Freilich wird das Prädikat "besonders wertvoll" heute zu selten verliehen (269), als daß es zur Grundlage für Kalkulationsüberlegungen gemacht werden könnte.

Mit einer Ermäßigung von 10% für "wertvolle" und Steuerfreiheit für "besonders wertvolle" Schwarz-Weiß-Filme könnte dem risikoreicheren guten Film eine größere Marktchance gegeben werden. Durch eine solche Maßnahme wäre sicherlich eine erhebliche Qualitätssteigerung der deutschen Schwarz-Weiß-Filmproduktion zu erreichen.

Die Mehreinnahmen eines "besonders wertvollen" Farbfilms betragen im Durchschnitt rund 290 000,- DM. Das ist absolut gesehen eine recht bemerkenswerte Summe. Auch im Verhältnis zu den Produktionskosten erscheint dieser Betrag sehr beachtlich. Man muß sich aber klarmachen, daß selbst bei einer solchen Steuerermäßigung immer noch 5 Millionen Zuschauer notwendig sind, damit die Produktionskosten gedeckt werden. Das bedeutet, daß der Film selbst in diesem Falle unbedingt bei der großen Masse der Kinogänger "ankommen" muß. Dies ist erfahrungsgemäß mit künstlerisch wertvollen Fil-

(268) Durchschnittlicher Bruttoerlös 1957.

(269) Seit Bestehen der Filmbewertungsstelle (20.8.1951) bis 30.7.1957 wurden von etwa 1 100 deutschen Filmen nur 11 mit dem Prädikat "besonders wertvoll" ausgezeichnet.

men sehr schwer und gelingt nur selten (270). Eine Beeinflussung der Farbfilmproduktion erscheint daher wenig wahrscheinlich.

c. Der Einfluß der Kinosteuer auf den Wettbewerb des Auslandsfilms

Das jährliche Angebot auf dem deutschen Filmmarkt besteht zur Zeit aus etwa 110 deutschen Neuproduktionen und etwa 370 ausländischen Filmen (271). Auf Grund der Bestimmung des GATT (272) ist der deutsche Markt für ausländische Filme frei zugänglich. Auch die geringe Zollbelastung von 450,- bis 500,- DM pro importierten Spielfilm bedeutet kein Hindernis (273). Außerdem ist die steuerliche Belastung der eingeführten Filme äußerst gering. Umgekehrt hat aber leider der deutsche Film keinen freien Zugang zu den Auslandsmärkten. Der Auslandsfilm braucht auf dem deutschen Markt nur die Vorkosten (Kopie, Synchronisation, Reklame usw.) einzuspielen. Jede zusätzliche Mark ist Reingewinn. Das ausländische Angebot hat außerdem zahlreiche Vorteile:

- a. Es enthält die besten, d.h. zugkräftigsten Filme der übrigen Welt.
- b. In ihm sind einige Filmarten (z.B. Wild-West-Filme, typische Gruselfilme usw.) enthalten, die auf dem deutschen Markt konkurrenzlos sind, weil diese Art Filme in Deutschland nicht hergestellt werden.
- c. Ferner finden zahlreiche Auslandsfilme wegen ihrer interessanten technischen Ausgestaltung (z.B. 3-D-Filme, Todd-AO usw.) reges Interesse beim deutschen Publikum.
- d. Besonders wesentlich ist aber, daß der Auslandsfilm aus politischen (274), wirtschaftlichen und kulturpolitischen Gründen erhebliche Subventionen und umfangreiche sonstige offene und versteckte Hilfen erhält (275), die ihm gegenüber dem deutschen Film einen großen Vorsprung sichern.

(270) Der Hinweis auf gute und kassenmäßig erfolgreiche Filme trifft nicht zu. Die Zahl der guten Filme mit Verlustabschlüssen ist ganz unverhältnismäßig größer.

(271) v. Pestalozza II, a.a.O., S.11.

(272) Vgl. Teil II, Art.IV, insbes. Nr.6 u.10 des GATT.

(273) Laut Tarifnummer 3706 u.3707 des Deutschen Gebrauchszolltarifs (1959) werden für jede angefangenen 100 m eines Spielfilms 18,- DM Zoll erhoben. Ein normaler Spielfilm ist 2600 bis 2700 m lang. Die Zollbelastung beträgt somit etwa 460,- bis 490,- DM pro Film.

(274) Ostblock-Filme!

(275) Den gesamten Katalog der Maßnahmen europäischer Länder zum Schutze ihrer Filmwirtschaft bringt Semler, Johannes Die deutsche Spiel-

Die amerikanische Filmwirtschaft wird zwar nicht subventioniert, aber dafür unterstützt die Regierung der USA durch eine energische Handelspolitik den Export amerikanischer Filme. Ihr gelang es, in den ersten Nachkriegsjahren der amerikanischen Filmproduktion den völlig freien Zugang zu den meisten Auslandsmärkten zu sichern; zumindest aber erhandelte sie hohe Importquoten (276). Dadurch hat die amerikanische Filmindustrie eine von keinem westlichen Land auch nur annähernd erreichte Abspielbasis. Amerika be-

filmproduktion, München, o. J., Anlage 8, S. 114 ff, und Filmwirtschaftlicher Informationsdienst von Georg M. Bartosch, Nr. 4/55 vom 8. II. 1955 und 4a/55 vom 11. II. 1955.

a) Großbritannien:

Quotenregelung; Schutzzölle (5 d pro Fuß); Finanzierung der Produktion durch die National Film Finance Corporation (Verlust in 5 Jahren 6,5 Mio. Pfund); Umlagen aus dem Eady-Fonds, ab 1951 pro Jahr etwa 8 Mio. Pfund.

b) Frankreich:

Grundlage ist das "Gesetz über die Schaffung eines Entwicklungsfonds für die Filmindustrie" v. 6.8.1953. Quotenregelung; Zahlung von Subventionen aus dem Entwicklungsfonds an die Filmindustrie; Subventionierung der Exportfilme; Auslandswerbung durch die halbstaatliche "Unifrance". - "Das finanzielle Gleichgewicht der französischen Produktion konnte seit 9 Jahren nur dank des Filmhilfegesetzes gehalten werden, durch das z. B. im Jahre 1956 den französischen Produzenten 3 Milliarden Francs zugeflossen sind." (Poncet, François Louis, Der Stand des französischen Films, in: Bericht der Export-Union, Juni 1957, S. 2).

c) Italien:

Grundlage ist das "Staatsgesetz zur Bildung eines Spezialfonds für Filmkredite" vom 26. Juli 1949. Gesetzliche Verpflichtung für alle Lichtspieltheater, während eines bestimmten Teils der Spielzeit nur italienische Filme zu spielen. Bildung eines Spezialfonds für Filmkredite; für jeden synchronisierten Film müssen 2,5 Mio. Lire 10 Jahre hinterlegt werden; diese Gelder dienen ebenfalls der Finanzierung der italienischen Filmproduktion; Auslandswerbung durch die staatliche "Unitalia".

d) Auch Belgien, Schweden, Spanien und Portugal unterstützen ihre Filmwirtschaft durch staatliche Maßnahmen und Subventionen.

(276) v. Pestalozza, Götz, Filmstatistisches Taschenbuch 1959, Wiesbaden 1959, S. 48 f, und Angaben der Export-Union

nutzt seinen Film als Kündler des "American way of living" (277). Dabei ist man sich bewußt, daß einem exportierten Film nicht selten ein bestimmter Warenstrom nachfließt. Man denke nur z.B. an die Mode der "blue jeans", die durch die James-Dean-Filme ausgelöst wurde.

Auch Frankreich benutzt seinen Film sehr erfolgreich zur Kulturpolitik im Ausland, und in Italien wissen die Fremdenverkehrsfachleute genau, daß die schönen italienischen Farbfilme der letzten Jahre die beste Fremdenverkehrswebung darstellten.

Alle Filmproduzenten sind angesichts der schnell ansteigenden Produktionskosten der Filme auf den Auslandsabsatz angewiesen. Der Markt des Produktionslandes ist zu eng. Gerade der deutsche Film hat in dieser Hinsicht große Schwierigkeiten zu überwinden. Zunächst ging das Hauptexportgebiet in Osteuropa fast völlig verloren. Außerdem steht ihm die typisch deutsche Art der Filme im Wege. Das "Gemüt", das sich so stark in den Heimatfilmen dokumentiert und auch in allen anderen Filmen, meist verbunden mit einer lehrhaften Moral, durchschlägt, ist beim ausländischen Publikum wenig gefragt. In Deutschland sind gerade diese Momente für einen Publikumserfolg nicht unwesentlich. Hinzu kommt, daß in den Hauptexportländern die Produktion durch eine vertikale Konzentration mit den Theatern verbunden ist, so daß sich die Zahl der Kinos, die an günstigen Terminen deutsche Filme spielen, erheblich vermindert. Spielte früher ein deutscher Film etwa 40% (278) seiner Produktionskosten im Ausland ein, so sind es heute höchstens 15 - 20% (279). Der deutsche Film ist im wesentlichen auf den Inlandsmarkt angewiesen.

Hat der Auslandsfilm allein aus diesen Gründen wesentliche, nicht leistungsbedingte Vorteile, so wird sein Konkurrenzvorsprung künstlich durch die Belastung der deutschen Filmproduktion mit der Vergnügungsteuer vergrößert. Im Ausland sind die Verhältnisse auf diesem Gebiet ganz anders. Amerika hat bereits vor einigen Jahren die Vergnügungsteuer abgeschafft (280). Seit April 1960 gibt es auch in England keine Vergnügungsteuer mehr (281). Zwar erheben die meisten übrigen europäischen Länder (z.B. Frankreich, Italien)

(277) Hürfeld, a.a.O., S.61.

(278) Dadek, a.a.O., S.94.

(279) v. Pestalozza II, a.a.O., S.36 (Erlöse dividiert durch 120 produzierte Filme pro Jahr).

(280) Nach Angaben der Export-Union.

(281) Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 5.IV.1960, S.3.

noch eine Vergnügungsteuer, aber diese dient hier im wesentlichen der Bildung von Spezialfonds zur Subventionierung der inländischen Filmproduktion und teilweise auch der Filmtheater. Genau genommen finanzieren in diesen Ländern die importierten Filme auf dem Umweg über die Vergnügungsteuer teilweise die heimische Filmwirtschaft.

Hält man sich die immer stärker werdende Konkurrenz des Fernsehens vor Augen und berücksichtigt man den Zwang zur Einführung der kostspieligen neuen technischen Verfahren, so erscheint die Lage der deutschen Filmproduktion nahezu hoffnungslos. Unzweifelhaft hat in Zukunft nur noch der europäische Großkonzern eine echte Chance, das notwendige Produktionskapital aufzubringen. Nur ganz große, leistungsfähige Firmen werden den finanziellen Belastungen eines Mißerfolges gewachsen sein. Die Vergnügungsteuer hilft mit, daß die deutschen Firmen wegen ihrer geringen Leistungsfähigkeit bei einem Zusammenschluß nicht den notwendigen Einfluß erlangen, der aus kulturellen und wirtschaftlichen Gründen dringend erwünscht wäre.

Es erschien notwendig, die Konkurrenzlage der deutschen Filmproduktion so eingehend darzulegen, denn nur so wird es ganz verständlich, welche außerordentliche Belastung die Vergnügungsteuer für die deutsche Filmwirtschaft bedeutet. Man macht sich im allgemeinen nicht genügend klar, daß die Umsatzsteuer und Vergnügungsteuer pro Film höher sind als die gesamten Produktionskosten (282). Ein Wegfall der Vergnügungsteuer würde daher eine außerordentliche Entlastung der deutschen Filmwirtschaft bedeuten. Trotzdem ist es zweifelhaft, ob selbst bei einer solch wesentlichen Verbesserung der Rentabilität die Filmproduktion ohne Hilfen des Bundes und der Länder existenzfähig wäre. Auf die prekäre Situation der Filmwirtschaft wurde die Öffentlichkeit kürzlich wieder durch den großen Verlustabschluß der Ufa aufmerksam (283). Obwohl sich dieses Unternehmen im Mehrheitsbesitz der beiden größten deutschen Banken befindet und daher bei der Finanzierung nicht die Schwierigkeiten anderer Filmunternehmen gehabt haben dürfte, kam es in diesem Jahr erneut zu einem größeren Verlust. Dabei hatten die Filmstaffeln dieses Unternehmens von der Filmbewertungsstelle weit mehr Prädikate erhal-

(282) Siehe Tabelle Seite 131.

(283) Z. B.: o. V., Unterbelichteter Ufa-Film, Die Zeit, Nr.35 vom 26.8.1960, S.11; o. V., Die Krise bei der Ufa, Christ und Welt, Nr.35 vom 25.8.1960, S.11; o. V., Was wird aus dem Ufa-Konzern?, Frankfurter Allgemeine Zeitung, Nr.252 vom 27.10.1960, S.14.

ten als die anderer Unternehmen (284). Hier zeigte sich wiederum sehr deutlich, daß künstlerisch wertvolle Filme nur selten auch erfolgreiche Filme sind.

Semler (285) kam in einem Gutachten zu dem Ergebnis, daß selbst eine Abschaffung der Vergnügungsteuer keine völlige Konsolidierung der Filmproduktion bringen könnte. Das erscheint für den Augenblick vielleicht noch etwas zu pessimistisch geurteilt, es dürfte jedoch bei einem weiteren Rückgang der Besucherzahlen in etwa zwei Jahren zutreffen. Wie auf Seite 119 ff nachgewiesen wurde, konnte und kann die Vergnügungsteuer nicht überwältzt werden. Sie ist daher nach Popitz eine Sondersteuer (siehe Seite 106 f), und als solche verliert sie bei der oben geschilderten Sachlage immer mehr ihre wirtschaftliche Berechtigung (286).

5. Wirkt die Automatensteuer prohibitiv?

Wie bereits dargelegt wurde, ist streitig, ob man die Automatensteuer als eine Verbrauch- oder eine Art Gewerbekapitalsteuer bezeichnen soll. Die Automatenindustrie beanstandet außerdem die Höhe des Steuersatzes in manchen Bundesländern. Die Entscheidung einer Verfassungsbeschwerde steht noch aus. Wegen der ungeklärten Rechtslage wird in vielen Gemeinden die Steuer nicht in voller Höhe erhoben. Daher ist über die tatsächliche Auswirkung der vollen Steuersätze heute keine genaue Aussage möglich.

Es gibt drei große Gruppen von Automaten, die für eine Besteuerung in Betracht kommen. a. Geschicklichkeitsautomaten, b. Music-boxes und c. Glücksspielautomaten. Die Geschicklichkeitsautomaten und die Music-boxes werden nur mäßig besteuert. Gegen ihre Existenz erhebt kaum jemand Einwände. Zwar stört bei einem Gaststättenbesuch viele ältere Gäste der Lärm der Musikautomaten. Sie fordern eine kräftige Besteuerung, um diese "amerikanische Unsitte" einzudämmen. Diese Klagen sind sicherlich berechtigt, denn man fragt sich, was diese Automaten in Gaststätten überhaupt sollen. Sie bilden doch nur einen schwer zu billigenden Anreiz zu leichtsinnigen
Geldausgaben.

(284)

O. V., Arno Hauke von der Ufa beurlaubt, Frankfurter Allgemeine Zeitung, Nr. 190 vom 16.8.1960, S. 10; Geschäftsbericht der Universum-Film-AG.

(285) Semler, Johannes, Die deutsche Spielfilmproduktion, München, o. J., (1956), S. 18.

(286) Siehe dazu die eingehenden Ausführungen auf Seite 119 ff und 106 f.

Im Mittelpunkt ernsthafter Diskussionen stehen die sogenannten Glücksspielautomaten. Die hohen Steuersätze haben die Aufgabe, ihre Zahl merklich einzuschränken. Der Erfolg dürfte bei einer Anwendung des vollen Steuersatzes von z. B. 24,- bis 30,- DM pro Monat für einen Automaten nicht ausbleiben, wie folgende Überlegung zeigt: Der kleine Spieleinsatz von einem Groschen und die relativ hohe Gewinnchance regen zur Benutzung der Automaten an. Allein um die sehr hohen Abschreibungsbeträge herauswirtschaften zu können, sind sehr viele Spiele erforderlich. Hinzu soll nun der hohe Steuerbetrag treten. Mindestens 480 bzw. 600 Einsätze pro Monat müßten allein erfolgen (287), um nur die Steuer herauswirtschaften zu können. Die durchschnittliche Zahl der Einsätze pro Apparat und Monat muß also ganz erheblich zunehmen, um die Rentabilität der Automaten zu sichern. Eine Erhöhung der Mindesteinsätze oder eine entsprechende Einschränkung der ausgespielten Gewinne ist wirtschaftlich nicht durchführbar, da dies zu einem erheblichen Rückgang der Einsätze führen und dadurch den Erlöszuwachs pro Spiel mehr als überkompensieren würde. Die Folge der hohen Steuersätze wird also sein, daß die Apparate nur noch in stark besuchten Lokalen rentabel sind. Besonders gut besucht sind aber die "Spielsalons" der Großstädte. Selbst die Sondersteuersätze dürften ihre Zahl kaum spürbar einschränken, solange die Zuschläge nicht allzu stark sind (288). Die hohen Steuersätze werden also wahrscheinlich an einem der entscheidendsten Punkte kaum die gewünschte Wirkung haben.

Das Risiko des Automatengeschäfts ist wegen des hohen Kapitalbedarfs bereits jetzt sehr groß. Bei Erhebung der vollen Steuer würden die Gewinne pro Automat merklich sinken. Ein Risikoausgleich wäre nur den Großbetrieben möglich. Der größte Teil der zur Zeit vorherrschenden Klein- und Mittelbetriebe würde tatsächlich unrentabel.

Eine Prohibitivbesteuerung aller Glücksspieleinrichtungen wäre sicherlich gerechtfertigt, denn die bedenklichen Auswirkungen des in der Bevölkerung immer weiter um sich greifenden Spieltriebes dürfen nicht unterschätzt werden. Fraglich könnte allerdings sein, ob es zweckmäßig und gerecht ist, mit einer Bekämpfung dieser "Volkseuche" bei den Glücksspielautomaten zu beginnen, obwohl hier der Spieleinsatz nur 10 Pfg beträgt, während Spielbanken, Lotterien, Tombolen sowie Toto und Lotto nicht nur vom Staat konzessioniert, sondern sogar gefördert werden. Die sozialen und sittlichen Gefahren dieser Einrichtungen sind, wegen des vielfach höheren Spieleinsatzes, erheblich größer als die der Glücksspielautomaten.

(287) Mindestens die Hälfte der Einsätze wird wieder als Gewinn ausgespielt.

(288) Siehe Tabelle nach S.44.

6. Die Folgen der Sportbesteuerung

Amateursportveranstaltungen sind vergnügungsteuerfrei (289). Der Gesetzgeber will dadurch die Sportvereine fördern, "bei denen die Leibesübung auf breiter Grundlage als Selbstzweck betrieben wird" (290). Die Sportvereine können ihre Aufgaben nur erfüllen, wenn sie über genügend finanzielle Mittel verfügen. Daher müssen mehr oder minder regelmäßig Veranstaltungen durchgeführt werden, die Zuschauer anziehen. Dem tragen die Vergnügungsteuergesetze Rechnung. Die Gemeinden hatten nicht bereitwillig auf die Steuer verzichtet. Bei dem großen Einfluß des Deutschen Sportbundes war jedoch eine Steuerpflicht des Amateursports nicht durchzusetzen. In manchen Vergnügungsteuergesetzen finden sich noch Überreste des grundsätzlichen Steueranspruchs. So wird z. B. in Hamburg für überregionale Sportwettkämpfe keine Steuerfreiheit gewährt (291). In Baden-Württemberg wiederum sind nur Eintrittspreise, die unter einer im Gesetz bestimmten Grenze liegen, vergnügungsteuerfrei (292). Diese Beispiele zeigen sehr anschaulich, wie hart der Steueranspruch der Gemeinden selbst bei den kleinsten Beträgen verteidigt wird.

Fußballspiele, bei denen Vertragsspieler mitwirken, werden im ganzen Bundesgebiet mit einem Steuersatz von 10% belegt. Es ist nahezu die einzige bundeseinheitliche Regelung in den Vergnügungsteuergesetzen. Als Vertragsspieler gilt "eine Person, die das Fußballspiel im Rahmen vertraglicher Verpflichtungen entgeltlich betreibt und daneben einen Beruf ausübt" (293). Diese Definition ist richtig, sie trifft allerdings auch auf alle Berufssportler zu, denn es dürfte in Deutschland kaum einen Berufssportler geben, der nicht neben dem Sport einen Beruf ausübt. Zweifelhaft bleibt außerdem, ob der Vertragsfußballspieler seinen angeblichen Beruf tatsächlich ausübt. Der Vertragsspieler ist nichts anderes als der "Profi" des Fußballs. Nach den Vergnügungsteuergesetzen gilt er allerdings weder als Amateur noch als Berufssportler. Die - rein sachlich gesehen - völlig unverständliche Bevorzugung der Berufsfußballveranstaltungen erklärt sich nur aus dem großen politischen Einfluß des Deutschen Fußballbundes, der mit Hilfe der Millionen Fuß-

(289) Löw, a. a. O., S. 78 ff.

(290) Schrick-May, a. a. O., S. 117.

(291) § 11 Abs. III VgstG Hamburg.

(292) § 3 Abs. I, Ziff. 7 VgstG Baden-Württemberg. Grenze ist ein Eintrittspreis von DM 2, 50.

(293) § 23 Vgst. DVO RP. vom 17. Juni 1957 (GVBl., S. 92).

ballfreunde seinen Wünschen Nachdruck verleihen konnte. Vor dem Fußballspiel als National-Massensport mußten selbst zähe Gemeindeglieder kapitulieren und sich mit dem halben Steuersatz zufrieden geben. Es gelang ihnen aber, dieses Zugeständnis auf den Fußballsport zu beschränken, eine Regelung, welche die anderen Sportdisziplinen ohne Grund benachteiligt, und die daher ein eklatanter Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz ist.

Diese Feststellung sagt allerdings noch nichts darüber aus, ob dieser Steuersatz von 10% gerechtfertigt und wirtschaftlich vertretbar ist. Wie in allen Diskussionen um Vergnügungssteuerprobleme, so spielen auch bei der Frage der Besteuerung der Fußballspiele Ressentiments eine große Rolle. Nach landläufiger Ansicht müßten gerade diese "Massenveranstaltungen" sehr hoch besteuert werden. Andere glauben, hier sei eine besonders ergiebige Steuerquelle, die es auszuschöpfen gelte. Leider sehen die Tatsachen sehr viel ernüchternder aus. Die so oft zitierten "Fußballmassenveranstaltungen" sind sehr selten. Die meisten Beobachter unterliegen bei der Beurteilung der Häufigkeit einer Täuschung. 40 - 100 000 Zuschauer gibt es im allgemeinen nur bei Länderspielen und den Spielen um die Deutsche Meisterschaft. Für die normalen Vereinsspiele sind derart hohe Zuschauerzahlen Wunschträume der Vereinskassierer. Die Bildberichte im Fernsehen und in den Wochenschauen täuschen, denn hier werden nur die großen Ausnahmen von der Regel gezeigt. Will man sich ein richtiges Bild machen, so muß man für jeden Verein einen Jahresdurchschnitt der Zuschauerzahlen pro Spieltag errechnen. Mit großem Erstaunen stellt man fest, daß bei den zahlreichen 2. Ligavereinen im Durchschnitt nur einige hundert Zuschauer zu den Spielen erscheinen, und selbst bei etwa der Hälfte der Oberligavereine dürften es nur einige tausend Zuschauer sein. Lediglich die wenigen großen Oberligavereine in den Industriegroßstädten (294) erreichen relativ hohe Besucherzahlen, die aber wegen der Konkurrenz des Fernsehens bereits zurückgehen. Man kann die Berechtigung einer Steuer nicht daraus ableiten, daß es zufällig einige Großverdiener unter den Vereinen gibt. Den Einnahmen stehen erhebliche Kosten gegenüber, z. B. für die Unterhaltung der eigenen Platzanlage oder für die recht hohen Mieten der Stadien, für Reise- und Übernachtungskosten, Werbekosten, Versicherung, Trainer-, Arzt- und Masseurgehälter und ein gewisses Mindestgehalt der Spieler. Hält man sich diese Tatsachen vor Augen, so wird man verstehen, daß entgegen der landläufigen Ansicht die meisten Vereine sehr sparsam wirtschaften müssen. Trotzdem befinden sich eine ganze Reihe Oberligavereine in finanziellen Schwierigkeiten.

(294) Nur im Ruhrgebiet und in einigen Städten Süddeutschlands.

Nun besteht ein Sportverein nicht nur aus einer Vertragsspielermannschaft. Es gibt darüber hinaus noch eine Anzahl Amateurmansschaften und die große Zahl der Jugend- und Schülermannschaften. Der reine Fußballverein ist zudem in Deutschland recht selten. Gewöhnlich werden alle möglichen sportlichen Disziplinen in diesen Clubs getrieben. Man denke nur an den Hamburger Sportverein, München 1860, 1.F.C. Nürnberg usw., deren Leichtathleten, Handballer, Gewichtheber, Turner usw. ihre Vereine fast ebenso bekannt gemacht haben wie die Fußballer. Der Haushaltsplan eines Sportvereins ist nicht streng getrennt in Ausgaben und Einnahmen der Vertragsspieler und der Amateure. Überschüsse aus den Einnahmen der Vertragsfußballspiele kommen dem ganzen Verein zugute. Besonders wichtig ist diese Unterstützung für die Jugendmannschaften und die sportlichen Disziplinen, die nur wenig publikumswirksam sind, da mit diesen Geldern ihre Sportgeräte, Reisekosten usw. finanziert werden. Die Vergnügungssteuer mindert aber diese Zuwendungen erheblich (295), und sie schädigt dadurch den Amateur- und Jugendsport, der vom Staate mit hohem finanziellem Aufwand gefördert wird.

Noch empfindlicher sind die Auswirkungen bei den Vereinen, deren Fußballveranstaltungen zu Verlusten führen. Hier muß der Verlust durch die Beiträge aller Vereinsmitglieder abgedeckt werden. Damit wird den Amateursportlern und den Jugendgruppen sogar ihr eigenes bescheidenes Beitragsaufkommen beschnitten.

Für Berufssportveranstaltungen gilt der allgemeine Steuersatz von 20 bzw. 30% des Eintrittspreises. Bei einem solchen Satz und 4% Umsatzsteuer wird vorab mindestens ein Viertel der Einnahmen von der Steuerbehörde eingezogen. Rechnet man die Kosten für Hallen oder sonstige Sportanlagen, die hohen Werbe- und Personalkosten und gewisse Mindestgehälter für die Berufssportler hinzu, so ist es verständlich, daß eine Rentabilität dieser Veranstaltungen nur gesichert werden kann, wenn trotz hoher Eintrittspreise (Mindestpreise sind zur Zeit 3,- bis 4,- DM) mit zahlreichen Besuchern zu rechnen ist. Wegen des großen Risikos lassen sich solche Veranstaltungen selbst in den Großstädten nur in gewissen Abständen durchführen. In der Provinz gibt es kaum noch Berufssportveranstaltungen. Auch im Berufssport muß der Nachwuchs systematisch ausgebildet und gefördert werden. Erste Prüfungen waren früher die kleinen Provinzveranstaltungen. Diese Schulung gibt es heute nicht mehr und es ist nicht weiter verwunderlich, daß es an Nachwuchs fehlt.

(295) Steuerbeträge von 5 - 10 000,- DM pro Jahr erreichen nicht viele Fußballvereine.

Gerade dieses Ergebnis erscheint zahlreichen Befürwortern der Vergnügungssteuer als eine besonders begrüßenswerte Folge der Besteuerung. Wenn es nach ihrer Ansicht ginge, müßte der Steuersatz sogar noch weiter erhöht werden. Leider ist diese Auffassung sehr kurzsichtig. Jede Sportart braucht international bekannte Wettkämpfer, die durch ihr hervorragendes Können der Jugend Vorbild und Ansporn sind. Diese Aufgabe können die Spitzensportler aber nur dann erfüllen, wenn sie in den großen internationalen Wettkämpfen achtbare Leistungen erzielen. Der allgemeine internationale Leistungsstandard ist heute in allen Disziplinen so hoch, daß Spitzensportler mit einem Training nach ihrer Tagesarbeit bei weitem nicht mehr auskommen. Wer wollte heute behaupten, unsere führenden Tennisspieler, Reiter, Eiskunstläufer, Radfahrer, Skiläufer, Ruderer und teilweise auch Leichtathleten seien Amateure im reinsten Sinne des Wortes? Es stellt sich doch immer wieder die Frage: Wer von ihnen lebt für den Sport und wer lebt vom Sport? Einen Teil ihres Lebensunterhaltes bestreiten viele aus Siegespreisen, Spesen und dem pro-forma-Gehalt, das ihre Gönner ihnen für ihre "Leistungen" auszahlen. Darlehen, Handgelder, Überlassung von Geschäften und ähnliche Praktiken sind keine Seltenheit. Diese finanziellen Aufwendungen dürfen in den Kassenbüchern der Vereine nicht auftauchen, da sie sonst die Sportler als "Profis" und die Veranstaltung als Berufssportveranstaltung ausweisen würden. Dunkle Machenschaften, die sich jeder Kontrolle entziehen, sind aus diesem Grunde an der Tagesordnung, und mehr oder minder ehrgeizige anonyme Geldgeber erhalten Einfluß auf das Sportleben.

Einen Steuersatz von 20 bis 30% kann in Deutschland auf die Dauer kein Veranstalter tragen. Die so oft geforderte Einführung des Berufsfußballs, die dem Sportgeschehen in diesem Bereich eine gesunde und ehrliche Grundlage geben könnte, wird von der weit überwiegenden Mehrheit der Vereine abgelehnt, da kaum ein Verein die volle Vergnügungssteuer tragen könnte. Das heutige Vertragsspielerstatut ist eine Farce, und die fortgesetzten Verstöße geben ein Bild von den wirklichen Zuständen. Dabei ist zu berücksichtigen, daß nur ein Bruchteil dieser Vergehen ans Licht der Öffentlichkeit kommt, da man eine Fülle von Umgehungsmöglichkeiten gefunden hat. Die Vergnügungssteuer verhindert eine saubere Trennung des Berufs- und Amateursportes. Sieht man diese bedauerlichen Auswirkungen der Vergnügungssteuer deutlich, so steht das geringe Aufkommen aus der Besteuerung der Sportveranstaltungen in keinem Verhältnis zu dem Schaden, der dem Sport damit zugefügt wird.

7. Die Wirkungen der Vergnügungsteuer auf die Tanzveranstaltungen

Bei den Tanzveranstaltungen sind 25 - 30% des Entgeltes als Vergnügungsteuer an den Gemeindefiskus zu entrichten (296). Oft wird aber die Steuer nicht nach den tatsächlichen Einnahmen des Veranstalters berechnet, sondern es tritt die Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes an die Stelle der Kartensteuer, da die Pauschsteuer den höheren Steuerbetrag ergibt (297).

Die Tanzveranstaltungen lassen sich in zwei große Gruppen einteilen:
a. gewerbsmäßige Tanzveranstaltungen und b. Vereinsfestlichkeiten.

Zu ersten Gruppe gehören besonders Tanzbars, Unterhaltungsgaststätten, Tanzcafés usw. Bei ihnen dürfte die Pauschsteuer nach der Größe des benutzten Raumes (etwa 1,20 DM je 10 qm für einen Tag) allgemein üblich sein. Da neben der Vergnügungsteuer auch die wesentlichen übrigen Kosten Fixkosten sind, z.B. Personalkosten, Aufwendungen für das Tanzorchester und die sonstigen Künstler, Beleuchtung, Heizung, Werbekosten, Reinigung usw., hängt die Rentabilität von der Höhe des Ausnutzungsgrades der Lokale ab. Einen ausreichenden Besuch auch an den ersten Tagen der Woche haben im allgemeinen nur einige Großstadtbetriebe. Aber bereits in Städten um 100 000 Einwohner ist oft nur ein einziges Lokal dem hohen Kostendruck mehr schlecht als recht gewachsen. Die hohe Vergnügungsteuer schränkt die Anzahl der existenzfähigen Tanzlokale ganz erheblich ein. Selbst die Zahl der Gaststätten, die an den Wochenenden Tanzveranstaltungen abhalten, bleibt ziemlich klein, da das Besuchsrisiko bei den erheblichen fixen Aufwendungen für die Kapelle und die Steuer zu groß sind. Wir stellen also fest, daß die Vergnügungsteuer auf die Abhaltung gewerbsmäßiger Tanzveranstaltungen stark prohibitiv wirkt.

So stammt der größte Teil des Steueraufkommens von Vereinsfestlichkeiten der Gesang-, Sport-, Schützen-, Musikvereine usw. Diese veranstalten in Abständen Tanzvergnügungen. Der stets unausgesprochene Nebenzweck dabei ist, dem Verein noch gewisse zusätzliche Einnahmen neben den Mitgliedsbeiträgen zu verschaffen. Der Eintrittspreis liegt je nach sozialer Stellung der Mitglieder unterschiedlich hoch. Er dürfte zur Zeit etwa DM 1,50 bis 2,- betragen. Dieser Eintrittspreis kann nur in seltenen Ausnahmefällen überschritten werden, ohne daß die Zahl der Besucher ganz erheblich zurückgeht. Mindestens ein Viertel, bei der Berechnung als Pauschsteuer sogar ein

(296) Siehe Tabelle nach S.44.

(297) z.B. § 5 Abs. I Ziff. 2 b VgstG RP.

Drittel des Eintrittspreises muß als Vergnügungsteuer an die Gemeindekasse abgeführt werden. Der wesentliche Teil der verbleibenden Einnahme wird zur Deckung der Unkosten verbraucht, so daß ein nennenswerter Gewinn nur selten entsteht. Ist aus irgendeinem Grunde der Besuch wider Erwarten schwach, so muß aus der Vereinskasse zugezahlt werden. Daher sind die Vereine sehr vorsichtig und veranstalten diese Festlichkeiten nur in größeren Abständen.

Man kann unbedenklich unterstellen, daß die Sport-, Gesang-, Musikvereine usw. eine kulturell nützliche und überaus wertvolle Arbeit in unserem Gemeinwesen leisten. Die Gemeinden hätten daher allen Grund, diese Arbeit nicht nur in schönen Reden zu loben. In Wirklichkeit geschieht aber das Gegenteil. Die Kommunen entziehen über die Vergnügungsteuer den Vereinen Geld, das sonst deren förderungswürdigen Bestrebungen zugute gekommen wäre.

Es entbehrt nicht einer gewissen Ironie, wenn auf solch einer Veranstaltung ein Vertreter der Gemeinde die Leistungen des Vereins würdigt und anschließend zum Ankauf von Noten oder Sportgerät usw. 200,- DM überreicht - eben dieselben 200,- DM, die der Vereinskassierer am Tage vorher als Vergnügungsteuer bei der Stadtkasse eingezahlt hatte.

Der hohe Steuersatz schränkt diese geselligen Veranstaltungen erheblich ein. In der Stadt ist dies für die Bevölkerung nicht weiter fühlbar, da dem Bürger stets eine größere Anzahl Vergnügungen zur Auswahl steht, Ganz andere Wirkungen ergeben sich auf dem Lande, denn die Vereinstanzveranstaltungen haben für das Unterhaltungsbedürfnis der Landbevölkerung eine viel größere Bedeutung als für die Stadtbewohner. Die Prohibitivbesteuerung verstärkt hier die bereits oben geschilderten mißlichen Folgen der Kinobesteuerung (298).

Eine Auswirkung der Vergnügungsteuer ist besonders bedenklich: Die Jugendämter und Jugendverbände versuchen immer wieder, Tanzveranstaltungen in einem geordneten und sittlich erwünschten Rahmen für die Stadtjugend zu schaffen, um sie den Einflüssen zweifelhafter Lokale zu entziehen. Aber immer wieder berichten die Tageszeitungen dasselbe Ergebnis. Eines Tages erscheint die Steuerbehörde und präsentiert den Vergnügungsteuerbescheid. Die Gesetze gestatten bei korrekter Auslegung keine Ausnahmen. Die Folge ist, daß derartige erfolgreiche Jugendschutzmaßnahmen wegen der untragbaren Steuerlast oft eingestellt werden müssen.

Als besonders krasse Fehlbesteuerung erweist sich die Belastung von Familienfestlichkeiten. Wer in guten Einkommensverhältnissen lebt oder von den Auswirkungen des letzten Krieges nicht betroffen wurde und daher eine große

(298) Siehe Seite 127 f.

Wohnung besitzt, kann seine Familienfestlichkeiten (Hochzeit, Taufe, Jubiläum usw.) zu Hause abhalten. Sie sind dann steuerfrei. Derjenige aber, der nur eine kleine oder eine mangelhaft schallisolierte Neubauwohnung sein eigen nennt, ist häufig gezwungen, in eine Gaststätte auszuweichen. Wird dort dann getanzt, was wohl Brauch ist, so muß der Gastgeber für die Familienfeier eine beträchtliche Abgabe zahlen. Die Vergnügungsteuer bestraft hier den sozial Schwächeren. Eine solche Besteuerung hat heute jede Berechtigung verloren. Dennoch konnte sich nur Hessen (299) zu einem Steuerverzicht durchringen. Diese Besteuerung ist Ausdruck eines unsozialen Fiskalismus.

(299) § 2 Abs. IV Ziff. 3 VgStG Hessen.

III. TEIL

ABSCHAFFUNG ODER REFORM DER VERGNÜGUNGSTEUER?

A. Der unsichtbare Finanzausgleich

Die Vergnügungsteuer ist "ein interessantes Beispiel für den sogenannten 'unsichtbaren Finanzausgleich' zwischen Bund, Ländern und Gemeinden" (1).

Bund und Länder sind an der Arbeit der zahlreichen Heimat-, Sport-, Musik-, Theater-, Gesangsvereine usw. sehr interessiert und fördern deren Bestrebungen auf verschiedenste Weise. Grundlage einer jeden erfolgreichen Vereinsarbeit ist ein ausreichender finanzieller Rückhalt. Das Eigenaufkommen aus den Mitgliedsbeiträgen reicht selten völlig aus, um allen Aufgaben gerecht zu werden. Daher gewähren Bund und Länder aus Geldern des Lottos und Fußballtotos Zuschüsse. Bei den kleinen Vereinstats sind 4 - 500,- DM schon merkbliche Beihilfen. Veranstaltet ein solcher Verein nur zwei Vereinsfeste im Jahr, so entsprechen diese Zuschüsse mehr oder minder den Abgaben für die Vergnügungsteuer. So ersetzen Bund und Länder auf diesem Umweg den Vereinen einen gewissen Teil der Ausgaben für die Vergnügungsteuer.

Ein großer Teil der Totomittel fließt den Sportvereinen besonders zur Unterstützung des Jugendsports zu. Bei größeren Vereinen sind das oft recht beachtliche Summen pro Jahr. Da im allgemeinen die Sportvereine mit Vertragsspielermannschaften zur oberen Größenklasse gehören, erhalten sie auch entsprechend hohe Beträge. Hier ist der Ausgleich noch augenfälliger. Bund und Länder stopfen zum Teil die Lücken, die die Vergnügungsteuer gerissen hat.

Nach der Währungsreform war die deutsche Filmproduktion nicht mehr existenzfähig, und sie drohte völlig zusammenzubrechen. Das lag sowohl an der zu hohen steuerlichen Belastung als auch an der Zersplitterung in eine Unzahl kleiner und kleinster Firmen. Bund und Länder sahen sich gezwungen, einzugreifen und merkbliche Hilfen zu gewähren. Besondere Bedeutung erlangten die verschiedenen Bürgschaftsaktionen, die 1950 eingeleitet wurden.

Von 1950 bis 1953 übernahm allein der Bund für 87 Filme Ausfallbürgschaften gegenüber den Geschäftsbanken der Filmproduzenten. Zu Beginn dieser Aktion wurden die Bürgschaften für einzelne Filme, später nur noch für Filmstaffeln erteilt. Da die Laufzeit der Filme unterschiedlich lang war, dauerte es oft Jahre bis geklärt war, wie hoch die Inanspruchnahme des Bundes oder der Länder war. Zur Abwicklung der II. Bürgschaftsaktion hat der Bund die "Film-

(1) Schmölders III, a. a. O., S. 698 f.

bank" geschaffen. Hamburg gründete zu demselben Zweck das "Filmkontor" und in den übrigen "Filmländern" bestehen ähnliche Einrichtungen. Über die Höhe der Bürgschaftsverluste geben diese Institute keine Auskünfte (2). Sie berufen sich auf das Bankgeheimnis. Auch der Bundeshaushaltsplan und die Länderhaushaltspläne enthalten keine Angaben, denn in ihnen ist jeweils nur ein Globalbetrag für sämtliche Bürgschaftsverluste eines Haushaltsjahres enthalten. Die stark rückläufigen Subventionen für die ehemals bundeseigene Deutsche Wochenschau erlauben keinen Rückschluß auf die tatsächliche Entwicklung der Verluste in der gesamten Filmwirtschaft. Mit der starken Zunahme der Filmtheater stieg auch die Zahl der absetzbaren Wochenschaukopien. Da sich die Aufnahmekosten einer Wochenschau auf immer mehr Kopien verteilten, sanken deren Durchschnittskosten ständig, bis schließlich die Deutsche Wochenschau im Jahre 1953 erstmals ohne Verlust arbeitete. Zwar besserte sich auch die Situation der Spielfilmproduktion mit den ansteigenden Zuschauerzahlen, aber das Risiko der Spielfilme war, sowohl wegen der erheblich höheren Produktionskosten als auch wegen des Besucherrisikos, unverhältnismäßig größer. Da die Haushaltspläne keine Aufschlüsse geben, ist der Verfasser auf glaubwürdige Angaben der Fachleute angewiesen.

Das Bürgschaftsvolumen des Bundes betrug 20 Mio. DM. Die Verluste beliefen sich auf mindestens 9 bis 10 Mio. DM. Die Einbuße der Länder aus ihren Bürgschaftsaktionen schätzen Experten für den gleichen Zeitraum auf etwa 18 Mio. DM. Geht man davon aus, daß die Filmproduktion infolge des prozentualen Abrechnungssystems zwischen den drei Sparten der Filmwirtschaft rund ein Viertel der Kinosteuer trägt, so ergibt sich, daß z. B. im Jahre 1952 etwa 30 Mio. DM des Kinosteueraufkommens von der Produktionssparte erbracht worden sind. Dieser Steuerbelastung waren die Filmproduzenten ohne Hilfe nicht gewachsen. Ihre durch die Vergnügungsbesteuerung entstandenen Einnahmeverluste wurden daher durch die erwähnten Subventionszahlungen aus den verschiedenen Bürgschaftsfonds um jährlich etwa 9 Mio. DM verringert. Hier zeigt sich, daß in jenen Jahren der Bund und einzelne Länder (3) indirekt einen Teil der den Gemeinden zugeflossenen Kinosteuer getragen haben. Die oben genannten Zahlen geben aber bei weitem nicht den vollen Umfang der Unterstützung wieder. Durch die zahlreichen Konkurse verloren die Länder weitere beträchtliche Beträge. Darüber hinaus gewährten sie billige Kre-

(2) Hürfeld, a. a. O., S. 79 und 223.

(3) Besonders Bayern gab große Summen aus, etwa 22 Mio. DM. Siehe Hürfeld, a. a. O., S. 79 f.

dite, d.h. sie trugen neben dem Risiko auch den größten Teil der hohen Zinsen, und sie gaben Produktionsmittelkredite. Bund und Länder stellten oft ihre Einrichtungen oder ihr Personal kostenlos für Filmaufnahmen zur Verfügung. So ließ z. B. der Bund Angestellte und Soldaten in einigen Filmen als Komparsen mitwirken (z. B. Fastnachtsbeichte, Schinderhannes). Außerdem verteilt der Bund jedes Jahr die Bundesfilmpreise und fördert die Auslandswerbung für den deutschen Film. Die Zahl der direkten, insbesondere aber der indirekten Hilfen ist kaum zu übersehen, und Zahlenangaben sind nicht zu erlangen. Schmölders kommt auf Grund spezieller Untersuchungen zu dem Ergebnis, daß bis 1954 die der Filmproduktion gewährten Garantien und Subventionen "zufälligerweise" dem Kinosteueranteil entsprochen hätten (4).

1956 liefen die Bürgschaftsaktionen des Bundes und des Landes Bayern aus. Die Länder Berlin und Hamburg gewährten auch weiterhin Bürgschaften. Ende des Jahres 1959 nahm Bayern seine Bürgschaftsaktion wieder auf. Der Bund verteilt weiterhin die Bundesfilmpreise und er leistet auch einen Zuschuß zur Export-Union der Filmwirtschaft (5). Durch die Konzentration des Angebots auf wenige Unternehmen, die um 10% gesunkenen Durchschnittsteuersätze und durch die höheren Einnahmen infolge des stark gestiegenen Kinobesuchs, hat sich die Lage der Produktion etwas konsolidiert. Von Gewinnen kann, aufs Ganze gesehen, auch heute noch keine Rede sein (6). Ohne umfassende staatliche Hilfe, besonders bei der Finanzierung, ist die Produktion nicht lebensfähig. Wenn auch die staatlichen Zuschüsse erheblich kleiner geworden sind, so deutet die allgemeine Entwicklung bereits heute darauf hin, daß in absehbarer Zeit wieder größere Zuschüsse nötig sein werden. Offensichtlich rechnen auch die verantwortlichen Kreise des Bundestages mit einer solchen Entwicklung. Das zeigt der Vorschlag des Vorsitzenden des kulturpolitischen Ausschusses des Bundestages: "Er strebt an, 20 Prämien von je 200 000,- DM an deutsche Filme zu vergeben. Dabei sollen nicht nur künstlerische, sondern überhaupt gutgemachte Filme jeder Art unterstützt werden." (7) Das

(4) Schmölders III, a. a. O., S. 698.

(5) Bundeshaushalt 1959 - (0602 - 635) - 1 840 000,- DM für Auszeichnungen bester Jahresleistungen in der deutschen Filmproduktion und für sonstige fördernde Maßnahmen auf dem Gebiet des Filmwesens und Film-schaffens.

(6) Die "Bavaria-Filmkunst AG" schließt schon seit Jahren mit Verlusten ab und auch die Produktion der Ufa war bisher ein Verlustgeschäft.

(7) o. V., Der Film ist tot - es lebe der Film, Sonntagsblatt, Nr. 31 vom 31. 7. 1960, S. 4.

bedeutet, daß jeder fünfte deutsche Film mit 200 000,- DM subventioniert würde. Bei einem weiteren Rückgang der Besucherzahlen hat dieser Plan große Aussichten, verwirklicht zu werden. Sicherlich sind Subventionen ein großes Übel in jeder freiheitlichen Wirtschaftsordnung und daher abzulehnen. Der Bund wird aber aus kultur- und außenpolitischen Gründen nicht umhin können, die Existenz einer leistungsfähigen deutschen Filmproduktion zu sichern, schon allein um zu verhindern, daß die DEFA-Filme Deutschland allein im Ausland repräsentieren.

B. Vergnügungsteueraufkommen und Gemeindehaushalt

Aus den Tabellen nach Seite 150 ergibt sich, daß das Vergnügungsteueraufkommen seit zwei Jahren abnimmt. Besonders die Kinosteuer ist schon merklich zurückgegangen. Ihr Ausfall wird durch die höheren Einnahmen aus den übrigen Vergnügungsteuerarten in etwa kompensiert. Diese höheren Erträge dürften im wesentlichen durch die merklich gestiegenen Automatensteuersätze verursacht worden sein. An die Stelle der Kinosteuer tritt immer mehr die Automatensteuer. Das ist nicht unbedenklich, denn man muß berücksichtigen, daß die Rechtmäßigkeit der Automatensteuer sehr umstritten ist. Sollte ihre Erhebung für verfassungswidrig erklärt werden, so wird das Vergnügungsteueraufkommen um mindestens 20 bis 25% zurückgehen.

Während die gesamten Gemeindesteuereinnahmen seit 1949 stetig gestiegen sind, blieb die Steigerungsrate der Vergnügungsteuer merklich hinter dem allgemeinen Steigerungssatz zurück. Ihr Anteil am Gemeindesteueraufkommen ist ständig gesunken und dürfte im Haushaltsjahr 1960 die 2%-Grenze unterschreiten. Dadurch verliert sie aber für den Gemeindehaushalt von Jahr zu Jahr mehr an Bedeutung. Es klingt übertrieben, wenn die Gemeinden immer wieder betonen, die Vergnügungsteuer sei ihre dritt-"größte" Gemeindesteuer (8). Im Verhältnis zum Grund- und Gewerbesteueraufkommen sind die Vergnügungsteuereinnahmen sehr gering, wie ein Vergleich der Steuereinnahmen zeigt (9).

Die Vergnügungsteuer ist wirtschaftlich und fiskalisch ebenso fragwürdig geworden wie die Gemeindegetränksteuer, die in einem Teil der Gemeinden

(8) Jörgens, H., Die Kinosteuer als wichtigste indirekte Gemeindesteuer, Statistische Rundschau für das Land Nordrhein-Westfalen, 1955, S.13 ff.

Institut Finanzen und Steuern, a.a.O., S.9.

(9) Siehe Tabelle nach Seite 150.

noch erhoben wird. Diese beiden kleinen Gemeindesteuern hat die wirtschaftliche Entwicklung überholt.

Dennoch muß bei der Beurteilung der Frage, ob es zweckmäßig ist, diese Steuern abzuschaffen, die prekäre Situation der Gemeindefinanzen berücksichtigt werden. Es ist verständlich, daß die Kommunen bei den gegebenen Verhältnissen um jede Mark ringen, die zum Ausgleich ihrer Haushalte notwendig ist. Aber es erscheint doch fraglich, ob der Haushaltsausgleich unter allen Umständen durch die Besteuerung der Vergnügen erreicht werden muß (10). Da bei den Gemeinden ein großer unabwendbarer Finanzbedarf besteht, wäre es zweckmäßiger, im Wege des Finanzausgleichs zwischen Gemeinden, Bund und Ländern die entsprechenden Mittel zur Verfügung zu stellen. Das sollte um so leichter fallen, als nach Abzug der Verwaltungskosten nur ein Betrag von schätzungsweise 170 Millionen DM zu ersetzen wäre. Berücksichtigt man die Beträge des unsichtbaren Finanzausgleichs, so wäre die Summe noch um einiges geringer. Wirtschaftlich ist es jedenfalls nicht zu vertreten und fiskalisch nicht besonders sinnvoll, auf der einen Seite eine von der allgemeinen sozialen und volkswirtschaftlichen Entwicklung überholte Steuer zugunsten der Gemeinden zu erheben, wenn auf der anderen Seite Bund und Länder Steuergelder zum Ausgleich zahlen müssen. Berücksichtigt man darüber hinaus alle weiteren, in dieser Arbeit festgestellten negativen Folgen der Vergnügungsbesteuerung, so erscheint es zweckmäßig, diese Bagatellsteuer aufzuheben und den Gemeinden im Wege des Finanzausgleichs einen Ausgleich zu gewähren.

C. Mindestreformen der geltenden Vergnügungssteuergesetze

Wenn man sich trotz der Argumente, die gegen die Vergnügungsteuer vom Verfasser vorgebracht wurden, nicht dazu entschließen kann, sie abzuschaffen, so sollte man wenigstens die zur Zeit geltenden Gesetze so umgestalten, daß Aufwand und Ertrag der Vergnügungsteuer in einem wirtschaftlich vernünftigen Verhältnis stehen. Folgende Punkte wären dabei zu berücksichtigen:

- a. Die Generalklausel, daß alle im Gemeindegebiet veranstalteten Vergnügungen steuerpflichtig sind, sollte gestrichen werden (11). Die Rechtssicherheit, die sie erzeugt, und die Belästigung der Gerichte mit nicht-

(10) Wormer, a. a. O., S. 12/13.

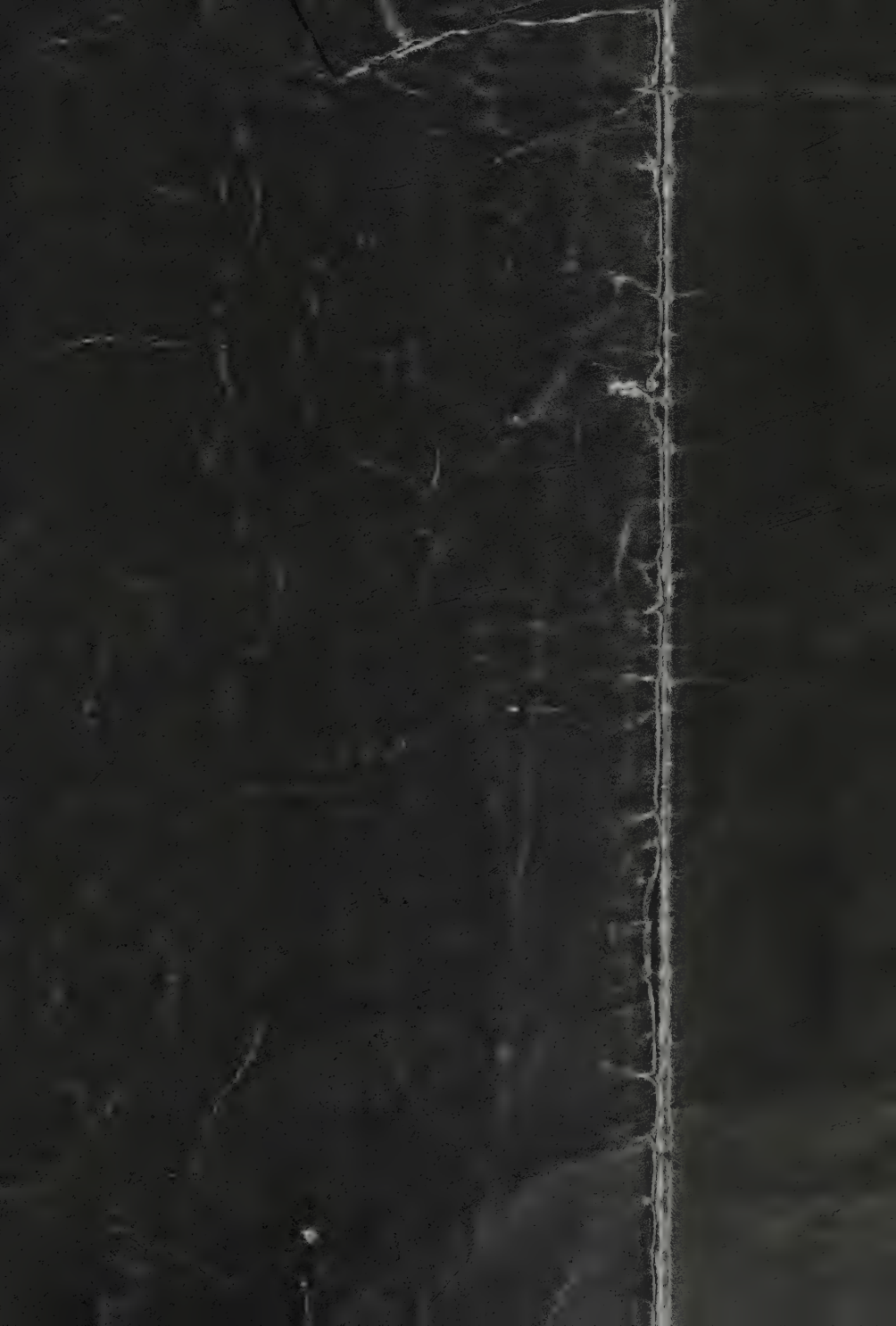
(11) So bereits das VgStG Bremen.

Analyse des Vergnügung

Rechnungs- jahr	Vergnügungssteuer in Mio. DM	Vergn. steuer- index 1949 = 100	Kinosteuer in Mio. DM	Kinosteuerindex 1949 = 100	übrige Ver- gün- gungs- steuern N
1949	120,9	100,0	89,2	100,0	
1950	123,5	102,2	93,6	104,9	
1951	143,8	118,9	110,4	123,8	
1952	155,5	128,6	121,0	135,6	
1953	168,6	139,5	131,7	147,6	
1954	179,9	148,8	140,6	157,6	
1955	186,3	154,1	142,5	159,8	
1956	205,0	169,6	154,9	173,7	
1957	205,3	169,8	150,3	168,4	
1958	195,5	161,7	135,1	151,5	
1959	179,7	148,6	116,2	130,0	
1960	165,4	136,8	98,7	110,7	

teueraufkommens

z Vergnü- uer in o. DM	Index der übrigen Vergnügungsteuer 1949 = 100	Gemeindesteuern insgesamt in Mio. DM	Verhältnis der Vergnügung- steuer zu den gesamten Ge- meindesteuern	Verhältnis der Kinosteuer zur Vergnügungsteuer
1,7	100,0	2 530,6	4,78 ‰	73,78 ‰
9,9	94,3	2 784,2	4,44 ‰	75,79 ‰
3,4	105,4	2 736,3	3,85 ‰	76,49 ‰
4,5	108,8	4 361,3	3,56 ‰	77,81 ‰
6,9	116,4	4 825,7	3,49 ‰	78,11 ‰
9,3	124,0	5 291,8	3,40 ‰	78,15 ‰
3,8	138,2	5 627,4	3,31 ‰	76,48 ‰
0,1	158,0	6 331,3	3,24 ‰	75,56 ‰
5,0	173,5	7 058,7	2,91 ‰	73,21 ‰
0,4	190,5	7 628,1	2,56 ‰	69,10 ‰
3,5	200,3	8 722,5	2,06 ‰	64,66 ‰
6,7	210,4	9 972,4	1,66 ‰	59,67 ‰





Die Entwicklung der kassenmäßigen Ein

	Rechnungsjahr 1953 in Mio. DM	Rechnungsjahr 1954 in Mio. DM	Rechnungsjahr 1955 in Mio. DM
Gewerbsteuer, insgesamt	3 127,4	3 509,0	3 779,0
Grundsteuer A und B	1 298,7	1 349,7	1 378,0
Vergnügungsteuer	168,6	179,9	186,0
Grunderwerbsteuer	80,7	94,7	121,0
Getränkesteuer	90,3	97,3	99,0
Gemeindesteuern, insgesamt	4 825,7	5 291,8	5 627,0

Indexberechnungen und Zusammenstellung der Tabellen vom Verfasser auf Grund d
 "Wirtschaft und Statistik", Jgg. 1961, Heft 5, S. 308.

ahmen aus den wichtigsten Gemeindesteuern

hr	Rechnungsjahr 1956 in Mio. DM	Rechnungsjahr 1957 in Mio. DM	Rechnungsjahr 1958 in Mio. DM	Rechnungsjahr 1959 in Mio. DM	Rechnungsjahr 1960 in Mio. DM
	4 423,2	5 074,1	5 564,6	6 578,8	7 760,4
	1 414,9	1 472,9	1 539,1	1 598,1	1 634,4
	205,0	205,3	195,5	179,7	165,4
	124,5	133,8	151,0	177,0	210,0
	99,6	107,6	111,8	119,4	125,4
	6 331,3	7 058,7	7 628,1	8 722,5	9 972,4

Angaben in den "Statistischen Jahrbüchern für die Bundesrepublik Deutschland" und

gen Streitfällen stehen in keinem Verhältnis zu dem kaum feststellbaren Ertrag, den die Besteuerung einer eventuell denkbaren weiteren Veranstaltung bringen könnte. Ferner würde endlich der unfruchtbare Streit um die Definition der Vergnügung beendet.

- b. Der Gesetzgeber sollte sich darauf beschränken, nur das Aufstellen von Automaten und das Abhalten von Tanz- und Kinoveranstaltungen für steuerpflichtig zu erklären. Sie erbringen 97% des Steueraufkommens. Bei allen übrigen Veranstaltungen ist der Aufwand fast so groß wie der Ertrag (12).
Allein durch diese beiden Änderungen würden die Gesetze ganz erheblich vereinfacht.
- c. Die Pflichten zur Erhebung der Vergnügungsteuer könnte man auf die kreisfreien Gemeinden beschränken, weil hier der wesentliche Teil des Steueraufkommens anfällt (13). Die Organe der kreisangehörigen Gemeinden sollten prüfen dürfen, ob eine Steuererhebung überhaupt lohnt.
- d. Es ist zweckmäßig, die Steuersätze für wertvolle Filme auf 5% herabzusetzen und die "besonders wertvollen" Filme ganz von der Kinosteuer zu befreien. Zum Ausgleich des Steuerausfalls könnte man die Prädikatisierung auf die deutschen Filme beschränken. Das ist durchaus vertretbar, denn zur Zeit stellt die Steuerermäßigung für gute Auslandsfilme lediglich eine zusätzliche deutsche Hilfe für die bereits genügend subventionierte ausländische Filmindustrie dar (14).

Mit diesen Änderungen ließe sich eine erhebliche Vereinfachung und Verbesserung der zur Zeit geltenden Landesvergnügungsteuergesetze erzielen.

(12) Siehe dazu Seite 84 f.

(13) v. Pestalozza I, a. a. O., S. 11: Die Hälfte der Kinosteuer fällt in den Großstädten an.

(14) Siehe dazu Seite 133 f.

LITERATURVERZEICHNIS

1. Monographien und Lehrbücher

- Altenloh, Emilie, Zur Soziologie des Kino. Die Kino-Unternehmung und die sozialen Schichten ihrer Besucher. Leipzig 1914.
- Becker, Enno, Die Reichsabgabenordnung, 6. Aufl., Berlin 1928.
- Bott, Karl, Handwörterbuch des Kaufmanns, Bd. I, Hamburg 1925.
- Bräuer, Karl, Finanzsteuern, Zwecksteuern, Zweckzuwendungen von Steuererträgen, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 174, Teil II, München und Leipzig 1928.
- Brennecke, Otto, Staat und Filmwirtschaft, rechts- und wirtschaftsw. Dissertation, Tübingen 1954.
- Brinkmann, Hans, Die Grundlagen der Kinobesteuerung in Deutschland mit besonderer Berücksichtigung der preußischen Gesetzgebung, rechts- und staatswissenschaftliche Dissertation, Münster 1926.
- Bühler, Ottmar, Steuerrecht, 2. Aufl., Bd. I: Allgemeines Steuerrecht, Wiesbaden 1953.
- Bühler, Ottmar und Strickrodt, Georg, Steuerrecht, 3. Aufl., Bd. I: Allgemeines Steuerrecht, 1. Halbband, Wiesbaden 1959.
- Bühler, Ottmar, Steuerrecht, 2. Aufl., Bd. II: Einzel-Steuerrecht, Wiesbaden 1958.
- von Coelln, C. G. und Peter, Karl, Handbuch der Vergnügungsteuer, Herne 1956.
- Cohn, Gustav, System der Finanzwissenschaft, Stuttgart 1889.
- Dadek, Walter, Die Filmwirtschaft, Freiburg 1957.
- Döhring, Erich, Die Vergnügungsteuer, Berlin 1929.
- Erler, Friedrich, Die Vergnügungsteuer, Berlin 1921.
- Fröhner, Karl, Die Vergnügungsteuer, Stuttgart 1955..
- Gessner, Alexander, Film und Wirtschaft. wirtschafts- und sozialwiss. Dissertation, Köln 1928.
- Grimm, Jakob u. Grimm, Wilhelm, Deutsches Wörterbuch, Bd. VI, Leipzig 1885.
- Grimm, Jakob u. Grimm, Wilhelm, Deutsches Wörterbuch, Bd. XII, Leipzig 1956.
- Haller, Heinz, Finanzpolitik. Grundlagen und Hauptprobleme. Tübingen-Zürich 1957.
- Hensel, Albert, Steuerrecht, 3. Aufl., Berlin 1933.
- Heyne, Moriz, Deutsches Wörterbuch, 2. Aufl., Bd. 3, Leipzig 1906.

- Horster, Robert, Die Reform des deutschen Gemeindesteuersystems, Berlin 1958.
- Hürfeld, Werner, Die optimale Unternehmensgröße in der Filmproduktion, wirtschaftswiss. Dissertation, Köln 1957.
- Illiger, Friedrich, Die Besteuerung der Lustbarkeiten in Preußen, Berlin 1914.
- Institut "Finanzen und Steuern", Die Vergnügungsteuer, Bonn 1957.
- Jost, Valentin, Kommentar zum hessischen Vergnügungsteuergesetz, Wiesbaden-Mainz 1956.
- von Kienle, Richard, Kaysers Fremdwörterlexikon, Heidelberg 1955.
- Kühn, Rolf, Die Reichsabgabenordnung, 3. Aufl., Stuttgart 1954.
- Kuske, Bruno, Geschichte der rheinischen Städte, Essen 1922.
- Lind, Erwin, Die Vergnügungsteuer, Stuttgart 1956.
- Löw, Alfred, Die Vergnügungsteuer wirtschaftlich und soziologisch betrachtet, philosophische Dissertation, Heidelberg 1923.
- Lotz, Walter, Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Tübingen 1931.
- Marbach, Fritz, Luxus und Luxussteuern, Bern 1948.
- Markull, Wilhelm, (I) Kommentar zum Gesetz über den Finanzausgleich, Berlin 1923 (zitiert als Markull I).
- Markull, Wilhelm, (II) Vergnügungsteuer, 2. Aufl., Berlin 1927 (zitiert als Markull II).
- Mensens, Christoph, Bohley, Erich u. Krutsch, Hermann, Handbuch des gemeindlichen Steuerrechts, 4. Aufl., Bd. I und II, München 1949.
- Meyer, Franz E., Die Besteuerung des Lichtspielgewerbes durch die deutschen Großstädte, Greifswald 1922.
- Müller-Zimmermann, Klaus, Wirtschaftliche Probleme der Westberliner Filmindustrie, wirtschaftsw. Dissertation, Freie Universität Berlin 1955.
- Nier, Friedrich, Das deutsche Filmgewerbe, insbesondere das Lichtspielgewerbe in Sachsen, philosophische Dissertation, Leipzig 1922.
- Nöll von der Nahmer, Robert, (I) Finanzwissenschaft, in: "Die Verwaltung", Heft 33, Braunschweig 1957 (zitiert als Nöll von der Nahmer I).
- Nöll von der Nahmer, Robert, (II) Vom Werden des neuen Zeitalters, Heidelberg 1957 (zitiert als Nöll von der Nahmer II).
- Pabst, Rudolf, Der wirtschaftliche Niedergang der deutschen Lichtspieltheater. Eine Denkschrift. Berlin 1925.
- von Pestalozza, Götz, (I) Filmstatistisches Jahrbuch 1954 - 55, Wiesbaden 1954 (zitiert als von Pestalozza I).
- von Pestalozza, Götz, (II) Filmstatistisches Taschenbuch 1959, Wiesbaden 1959 (zitiert als von Pestalozza II).

- Popitz, Johannes, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, Berlin 1928.
- Prütting, Ludwig, Die Vergnügungsteuer in Rechtsprechung und Literatur, Bonn 1957.
- Rauschenbach, A., Zur Frage der Besteuerung von Filmvorführungen. Der Bayerische Bürgermeister, 7. Jgg., 1954, S. 60 f.
- Recktenwald, Horst Claus, Steuerinzidenzlehre. Grundlagen und Probleme. Berlin 1958.
- Riewald, Alfred, Reichsabgabenordnung und Steueranpassungsgesetz, Teil I. Unveränderter Nachdruck, Berlin-Köln 1956.
- Röttinger, Karl, Der Finanzausgleich 1925, Stuttgart 1926.
- Sammel, Karl, Grundlagen, Formen und Grenzen der Aufwand- und Luxusbesteuerung, staatswissenschaftliche Dissertation, Mainz 1955.
- Sanders, Daniel, Wörterbuch der Deutschen Sprache, Bd. II, Leipzig 1863.
- Seligmann, Edwin Robert Anderson, The Shifting and Incidence of taxation, New York 1921, S. 1 ff; deutsche Ausgabe unter dem Titel: Die Lehre von der Steuerüberwälzung, 5. Aufl., Jena 1927, S. 1 ff.
- Semler, Johannes, Memorandum zur Frage der deutschen Filmwirtschaft. Bonn 1954.
- Semler, Johannes, Die deutsche Spielfilmproduktion, München o. J. (1956).
- Surén, Friedrich-Karl, Preußisches Kommunalabgabengesetz, Berlin 1944.
- Schmölders, Günter, Allgemeine Steuerlehre, Wien-Stuttgart 1951.
- Schmölders, Günter, (I) Allgemeine Steuerlehre, 3. Aufl., Berlin 1958 (zitiert als Schmölders I).
- Schmölders, Günter, (II) Zur Begriffsbestimmung der Verbrauchsteuern, Berlin 1955 (zitiert als Schmölders II).
- Schneider, Erich, Einführung in die Wirtschaftstheorie, 4. Aufl., Bd. II, Tübingen 1956.
- Schrick, Alfred u. May, Karl, Das Vergnügungssteuerrecht in Rheinland-Pfalz, Kommentar, Gernersheim 1957.
- Stenger, Hermann, Die Vergnügungssteuer, München 1924.
- Terhalle, Fritz, Die Finanzwirtschaft des Staates und der Gemeinden. Berlin 1948.
- Traub, Hans u. Lavies, Hans-Wilhelm, Das deutsche Filmschrifttum. Eine Bibliographie der Bücher und Zeitschriften über das Filmwesen. Leipzig 1940.
- Wacke, Gerhard, Das Finanzwesen der Bundesrepublik, Tübingen 1950.
- Wagner Adolphi, Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Teil II, Leipzig 1890.
- Weddigen, Walter, Allgemeine Finanzwissenschaft, 3. Aufl., Bamberg 1949.
- Weide, Egon-Martin, Ertragsprobleme der Lichtspieltheater, wirtschaftsw. Dissertation, Freie Universität Berlin 1957.

Wetzel, Otto, Die Vergnügungsteuer im Altreich, Stuttgart 1940.
Wiesbadener Vereinigung zur Bekämpfung von Schund und Schmutz in
Wort und Bild, Die Besteuerung der Kinos, Denkschrift. Wiesbaden
1913.

2. Artikel und Aufsätze in Nachschlagewerken und Zeitschriften

- Adenauer, L., Das neue Vergnügungsteuergesetz des Landes Nordrhein-Westfalen, Kommunale Steuer-Zeitschrift, 5. Jgg., 1956, S. 257 ff.
- Baak, B., Zum Vergnügungsteuerbegriff der Reichsratsbestimmungen vom 28. Juni 1921, Preußisches Verwaltungsblatt, 43. Jgg., 1922, S. 399 f.
- Baron, E., Nachforderung von Vergnügungsteuern, Deutsche Gemeindesteuerzeitung, Jgg. 1953, S. 167 f.
- Boethke, Die reichsrechtliche Regelung der Vergnügungsteuer, Deutsches Steuerblatt, 4. Jgg., 1922, S. 77.
- Bornkessel, Hans, Zur Frage der Besteuerung von Filmvorführungen, Der Bayerische Bürgermeister, 7. Jgg., 1954, S. 4.
- Bornkessel, Hans, Nochmals: Zur Frage der Besteuerung von Filmvorführungen, Der Bayerische Bürgermeister, 7. Jgg., 1954, S. 97 f.
- Bräuer, Karl, Art. "Luxussteuern", Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Aufl., Bd. VI, Jena 1925, S. 454 ff.
- Diedrich, Paulheinz, Art. "Vergnügungsteuer", Staatslexikon, 5. Aufl., Bd. V, Freiburg/Brg., S. 750 ff.
- Döhring, Erich, Die Vereinheitlichung der Vorschriften über die Vergnügungsteuer, Deutsches Steuerblatt 1930, S. 83 ff.
- Dresbach, August, Beseitigung der Verbrauchsteuern, Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 8. XII. 1955 (Nr. 260), S. 2.
- Dresbach, August, Die Steuerschaukel, Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 5. IV. 1956 (Nr. 80), S. 2.
- Eick, Jürgen, Wohnungen knapp?, Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 4. April 1958 (Nr. 78), S. 5.
- Eisner, Lotte und Friedrich, Heinz, Art. "Filmwirtschaft", in: Das Fischer-Lexikon, Bd. IX, Film, Rundfunk, Fernsehen, Frankfurt/M. 1958, S. 112 ff.
- Erler, Friedrich, Art. "Die Bestimmungen des Reichsrats über die Vergnügungsteuer", Jahrbuch des Steuerrechts, Berlin 1922, S. 555.
- Folliet, Jean, Petite sociologie du cinéma, Chronique sociale de France, Paris 1954, S. 322.

- Gerloff, Wilhelm, (I) Art. "Steuerwirtschaftslehre", Handbuch der Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Bd. II, Tübingen 1956, S. 239 ff (zitiert als Gerloff I).
- Gerloff, Wilhelm, (II) Art. "Grundlegung der Finanzwissenschaft", Handbuch der Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Bd. I, Tübingen 1952, S. 1 ff (zitiert als Gerloff II).
- Hönemann, Lustbarkeitsteuer, Preußisches Verwaltungsblatt, 29. Jgg., 1908, S. 613.
- Jörgens, H., Die Kinosteuer als wichtigste indirekte Gemeindesteuer, Statistische Rundschau für das Land Nordrhein-Westfalen, 1955, S. 137 ff.
- Kaufmann, Art. "Vergnügungsbesteuerung", Handbuch der Kommunalwissenschaften, Ergänzungsband H-Z, Jena 1927, S. 1335 ff.
- Krüger, Zweifelsfragen über die Vergnügungsteuer, Die Gemeinde, 6. Jgg., 1954, S. 8 f.
- Lampe, Adolf, Art. "Steuerwirkungslehre", Wörterbuch der Volkswirtschaft, 4. Aufl., Bd. III, Jena 1933, S. 529 ff.
- Lampe, Adolf, Art. "Vergnügungsteuer", Wörterbuch der Volkswirtschaft, 4. Aufl., Bd. III, Jena 1933, S. 687 f.
- Landsberg, Otto, Die Entwicklung des Gemeindeabgabewesens in den preußischen Städten unter der Herrschaft des Kommunalabgabegesetzes. Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 127, Erster Teil, S. 1 ff.
- Laufenburger, Henry, Art. "Die Einkommenbesteuerung", Handbuch der Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Bd. II, Tübingen 1956, S. 447 ff.
- Marder, Karl, Der Gegenstand der Vergnügungsteuer, Ein Vergleich der Steuerordnungen der deutschen Großstädte, Deutsches Steuerblatt, 14. Jgg., 1931, S. 349 ff und 434 ff.
- Menekes, E., Steuergeheimnis bei Auskunfterteilung an den Verband der Filmverleiher. Deutsche Gemeindesteuerzeitung, 4. Jgg., 1954, S. 161.
- Most, Otto, Art. "Vergnügungsteuer", Handwörterbuch der Kommunalwissenschaft, Bd. IV, Jena 1924, S. 263 ff.
- Popitz, Johannes, Entwurf eines Vergnügungsteuergesetzes, Deutsche Juristen-Zeitung, Jgg. 1919, Heft 13/14.
- Popitz, Johannes, Art. "Finanzpolitik und deutsche Kultur", in: Kultur und Steuergesetzgebung, Heft 15/16 der Schriften zur deutschen Politik, Freiburg 1926, S. 28 ff.
- Popitz, Johannes, Art. "Aufwandbesteuerung im allgemeinen (direkte und indirekte)", Handbuch der Finanzwissenschaft, 1. Aufl., Bd. II, Tübingen 1927, S. 198 ff.
- Prass, Entwicklung und Stand des Vergnügungsteuerrechts in Hamburg, Deutsche Steuer-Rundschau 1954, S. 433 f.

- Prass, Die vergnügungsteuerbaren Veranstaltungen. Ihre Abgrenzung durch das Hamburgische Gesetz über die Vergnügungsteuer vom 28. Juni 1955, Deutsche Steuer-Rundschau 1955, S.392 f.
- Redding, G., Vergnügungsteuer für Ausstellungen und Messen, Der Betriebsberater, 1954, S.94.
- Redding, G., Vergnügungsteuer, Steuer- und Wirtschaftskurzpost, Gruppe 15, S.53 ff.
- Rieswald, Alfred, Die Neuregelung der Vergnügungsteuer in Niedersachsen, Deutsche Steuer-Rundschau, 1.Jgg., 1951, S.187 f.
- von Rosen - von Hoewel, Die Steuerrechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts in bezug auf Steuern für gewerbliche Betätigung, Gewerbe-archiv, 1.Jgg., 1955, S.77 ff.
- Schiefer, Josef, Die Vergnügungsteuer eine Verkehr- oder Verbrauchsteuer?, Kommunale Steuer-Zeitschrift, 1952, S.279 ff.
- Schiefer, Josef, Zur Entwicklung des Vergnügungsteuerrechts, Kommunale Steuer-Zeitschrift, 6.Jgg., 1957, S.165 f.
- Schmölders, Günter, (III) Art."Das Verbrauch- und Aufwandsteuersystem", Handbuch der Finanzwissenschaft, 2.Aufl., Bd.II, Tübingen 1956, S.635 ff (zitiert als Schmölders III).
- Schröter, Der Rechtsbegriff der Verbrauchsteuer, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, Jgg.1931, S.61.
- Schulz, Max, Luxus und Luxussteuern, Steuer und Wirtschaft, Jgg.1951, S.823 ff.
- Schwarz, O., Art."Die indirekten Steuern", § 129 "Lustbarkeitsteuern", Handbuch des kommunalen Verfassungs- und Verwaltungsrechts in Preußen, Bd.II, Oldenburg 1917, S.523 ff.
- Trimborn, Wilhelm, Das Problem einer Verlagerung der Steuerlast auf den Verbrauch, Finanzarchiv, N.F., Bd.XI (1949), S.147 ff.
- Welinder, Carsten, Art."Steuerüberwälzung und Steuerwirkungen", Handbuch der Finanzwissenschaft, 2.Aufl., Bd.II, Tübingen 1956, S.335 ff.
- Witte, Wilhelm, Steuerlicher Reichtum - geistige Armut. Fiskalische Film-"Kultur"-Politik in Prozenten. Film-Echo, 6.Jgg., 1952, S.943.
- Wormer, Helmut, Steuerschraube für den Film lockern, Der Volkswirt, 1954, Heft 50, S.12 f.

3. Materialien zur Vergnügungsteuergesetzgebung

a. Landtag von Rheinland-Pfalz

II. Wahlperiode

Entwurf eines Landesgesetzes über die Vergnügungsteuer, Drucks. Abt. II, Nr. 895.

65. Sitzung des Landtags am 21. September 1954. Erste Beratung eines Landesgesetzes über die Vergnügungsteuer (stenogr. Bericht), Drucks. Abt. I, Nr. 65, S. 2177 ff.

69. Sitzung des Landtags am 14. Dezember 1954. Zweite Beratung eines Landesgesetzes über die Vergnügungsteuer (stenogr. Bericht), Drucks. Abt. I, Nr. 69, S. 2319 ff.

72. Sitzung des Landtags am 1. März 1955. Dritte Beratung eines Landesgesetzes über die Vergnügungsteuer (stenogr. Bericht), Drucks. Abt. I, Nr. 72, S. 2463 ff.

Protokoll über die 23. Sitzung des Kulturpolitischen Ausschusses am 13. Oktober 1954 (unveröffentlicht).

Protokoll über die 24. Sitzung des Kulturpolitischen Ausschusses am 20. Oktober 1954 (unveröffentlicht).

Protokoll über die 35. Sitzung des Kulturpolitischen Ausschusses am 9. Februar 1955 (unveröffentlicht).

Protokoll über die 78/79. Sitzung des Hauptausschusses am 29./30. November 1954 (unveröffentlicht).

Protokoll über die 83. Sitzung des Hauptausschusses am 16. März 1955 (unveröffentlicht).

b. Hessischer Landtag

II. Wahlperiode

Entwurf eines Gesetzes über die Vergnügungsteuer nebst Begründung, Drucks. Abt. I, Nr. 817.

55. Sitzung des Landtags am 16. Dezember 1953. Erste Lesung des Entwurfs eines Gesetzes über die Vergnügungsteuer (stenogr. Bericht), Drucks. Abt. III, Nr. 55, S. 2330 ff.

III. Wahlperiode

Entwurf eines Gesetzes über die Vergnügungsteuer nebst Begründung, Drucks. Abt. I, Nr. 110.

9. Sitzung des Landtags am 4. Mai 1955. Erste Lesung des Entwurfs eines Gesetzes über die Vergnügungsteuer (stenogr. Bericht), Drucks. Abt. III, Nr. 9, S. 250 ff.

20. Sitzung des Landtags am 25. Januar 1956. Zweite Lesung des Entwurfs eines Gesetzes über die Vergnügungsteuer (stenogr. Bericht), Drucks. Abt. III, Nr. 20, S. 759 ff.

23. Sitzung des Landtags am 7. März 1956. Dritte Lesung des Entwurfs eines Gesetzes über die Vergnügungsteuer (stenogr. Bericht), Drucks. Abt. III, Nr. 23, S. 859 ff.

Erster Bericht des Kommunalpolitischen Ausschusses zu der Vorlage der Landesregierung betreffend den Entwurf eines Gesetzes über die Vergnügungsteuer, Drucks. Abt. II, Nr. 107.

Zweiter Bericht des Kommunalpolitischen Ausschusses zu der Vorlage der Landesregierung betreffend den Entwurf eines Gesetzes über die Vergnügungsteuer, Drucks. Abt. II, Nr. 126, S. 273.

Protokolle über die Sitzungen des Kommunalpolitischen Ausschusses am 27. Mai 1955, 10. und 16. Juni 1955, 21. September 1955, 21. Oktober 1955, 11. November 1955, 8. Dezember 1955 und 16. Januar 1956 (unveröffentlicht).



LEBENS LAUF

Am 19. April 1931 wurde ich als ältester Sohn des Bäckermeisters Theodor Nowak und seiner Ehefrau Erna, geborene Gondek, in Gelsenkirchen geboren.

Nach dem Besuch der Freiherr vom Stein-Volksschule in Koblenz trat ich im Herbst 1941 in das dortige Städtische Realgymnasium ein. Am 22. Juni 1950 bestand ich die Reifeprüfung.

Vom Wintersemester 1950/51 bis Sommersemester 1952 studierte ich an der Johannes Gutenberg-Universität Rechtswissenschaften. Nachdem ich mein Studium bis zum Sommersemester 1954 an der Albert-Ludwigs-Universität in Freiburg fortgesetzt hatte, bestand ich am 8. März 1955 vor der Justizprüfungskommission des Landes Baden-Württemberg die Erste Juristische Staatsprüfung.

Im Sommersemester 1955 kehrte ich an die Universität Mainz zurück und studierte Wirtschaftswissenschaften. Am 26. November 1957 bestand ich das Diplom-Volkswirte-Examen.

Seit dem 29. September 1958 befinde ich mich im juristischen Vorbereitungsdienst im Oberlandesgerichtsbezirk Koblenz.

Am 28. Juni 1961 wurde ich von der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität Mainz zum Dr. rer. pol. promoviert.



